



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 077 /2021

12ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL REALIZADA POR VÍDEO CONFERÊNCIA DA
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
DE 11/03/2021

PROCESSO Nº 1/777/2019

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201818363-0

RECORRENTE: FIBRA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ALIMENTOS E
TRANSPORTE EIRELI.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

CONSELHEIRO RELATOR: MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE

Ementa: Descumprimento de Obrigação Acessória. Falta de Escrituração/Registro Fiscal Digital – EFD. Notas Fiscais. Entradas. O contribuinte deixou de escriturar no livro registro de entrada do SPED Fiscal/EFD. Exercícios: 2014 e 2015. Artigo infringido: art. 276-G I do Dec. n. 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123 III “g” da Lei 12.670/96 sem alteração dada pela Lei 16.258/2017. Recurso Ordinário conhecido e provido. Modificar, em parte, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar parcialmente procedente a acusação fiscal, reenquadrando a penalidade aplicada, para a prevista no art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96 vigente na época o fato gerador. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavra Chave: ICMS. Descumprimento de obrigação acessória. Falta de Escrituração/Registro Fiscal Digital – EFD. Notas Fiscais de Entradas. Parcial Procedente.

01 – RELATÓRIO

O presente auto de infração foi lavrado, por falta de escrituração de diversas notas fiscais de entradas durante os exercícios de 2014 e 2015, conforme planilha demonstrativa das entradas não escrituradas. Sendo exigido a multa no valor de R\$ 89.720,31(oitenta e nove mil setecentos e vinte reais e trinta e um centavos). Conforme informação complementar. Considerado infringido o art. 276-G, do Dec. n. 24.569/97, pelo agente do fisco, o que gerou a aplicação da penalidade gizada no art. 123 III g da lei 12.670/96 alterada pela lei 16.258/17.

Demonstrativo do Crédito Tributário



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

(R\$)	
Base de Cálculo	8.972.031,82
ICMS	
Multa	89.720,31
TOTAL	89.720,31

Informa o agente do fisco na informação complementar ao auto de infração que após análise dos livros e documentos fiscais constatamos que a mesma deixou de escriturar documentos fiscais relativos a operações de entrada no valor de R\$ 8.972.031,82 na sua escrituração fiscal dos exercícios fiscalizados, tendo, porém escriturados as operações na sua escrita contábil.

Tal fato tem sua comprovação na relação dos documentos eletrônicos não escriturados no arquivo tipo XLS “NFEs DE TERCEIROS NÃO ESCRITURADAS MAS CONTABILIZADAS” na planilha denominada “NFe não lançadas SEFAZ” na qual estão listadas as operações fiscais do contribuinte não escrituradas.

Anexados ao auto de infração se encontram: Informações Complementares (fls. 03/05); Mandado de Ação Fiscal nº. 2018.07112 (fl. 06), Termo de Início de Fiscalização nº. 2018.08449 (fl. 07), Termo de Intimação nº 2018.09074 (fl. 08); Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2018.14572 (fl. 09), CD contendo a planilha “NFe não lançadas SEFAZ” cujo conteúdo demonstra com relação das notas fiscais de entrada não informadas na efd, Entrega de AI/Documentos – de forma pessoal (fl. 09).

Cientificada do lançamento, a ora Recorrente apresentou tempestiva impugnação ao auto de infração, alegando da ausência de informação essencial ao exercício do direito de defesa do contribuinte. Da escrituração das notas na EFD e no SPED-FISCAL. Nulidade do auto de infração.

De acordo com análise realizada pela empresa autuada na planilha elaborada pelo agente do fisco, inúmeras notas fiscais que foram canceladas e devolvidas foram levadas e considerada no montante do auto de infração, o que se afigura claramente manifestamente incorreto, pois a operação mercantil não aconteceu.

Pela natureza dos produtos comercializados muitas vezes as aquisições ocorrem em toneladas, fardos ou sacas, e as saídas, tendo em vista que o produto passa por um processo de novo ensacamento para venda ao consumidor final, sempre em quilos, não tendo a autoridade fiscalizadora tido o cuidado de realizar a devida conversão ao contabilizar o volume de cada produto em seu demonstrativo.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

A suposta não escrituração de um determinado volume em reais de notas fiscais sem se saber qual seria o volume do produto, o valor unitário, dentre outras informações essenciais a correta identificação da infração.

Tais erros do agente de fiscalização prejudicam o exercício do direito de defesa do contribuinte, omissões estas que foram apontadas que contraria o disposto no art. 41 § 2º do Decreto 32.885/2018, que regulamenta a Lei do CONAT.

O agente fiscal quando acusa tem que deixar claro qual foi a infração apontada, bem como juntar todos os documentos necessários para provar tal acusação. No presente caso, resta dúvida em relação a divergência apontada e, assim, há violação ao art. 33 XI do Decreto 25.468/99. Colaciona decisão em sua defesa.

Tendo em vista que o montante encontrado pelo agente da fiscalização encontra-se incorreto, haja vista a inclusão de notas canceladas, devolvidas e de emissão própria, requer a declaração de nulidade do auto de infração.

Ad Argumentandu. Princípio da eventualidade. Da imperiosidade de aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte. Inteligência do art. 112 do CTN c/c art. 126 § único da Lei 12.670/96.

A escrituração contábil da empresa foi realizada e o SPED-Fiscal devidamente informado ao longo dos meses, ou seja, não se trata de ausência de escrituração como entendeu precipitadamente o agente de fiscalização, mas sim de eventual escrituração divergente, que torna aplicável a penalidade do art. 123 VIII L da Lei 12.670/96.

Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Art. 61 da Lei Estadual 15.614/2014 c/c art. 151 III do CTN.

Da ocorrência de bis in idem. Contribuinte já foi autuado por supostamente deixar de escriturar notas fiscais de entrada. Suposta ausência de escrituração que implica em omissão de informação. Através do auto de infração 2018.18366-6.

Do pedido de perícia em nome do princípio da verdade material. Apresenta quesitos às fls. 32 dos autos e o Sr. Clovis Mendes Chaves como assistente técnico da perícia.

Por fim, requer a suspensão da exigibilidade do montante discutido conforme art. 151 e 206 do CTN; Seja declarado a nulidade por falta de prova. Nulidade pro bis in idem; Perícia técnica. Caso não seja esse entendimento requer a aplicação da penalidade prevista no art. 123 VIII L da Lei 12.670/96.

A Julgadora de 1ª Instância decidiu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, em decisão assim ementada:

EMENTA: FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS
ELETRÔNICAS DE AQUISIÇÕES NA ESCRITURAÇÃO

FISCAL
lançamentos
digital-
artigos
penalidade
com alegações
Defesa

pele Laboratório Fiscal. Infringência a
289, 299, 300 e 308 do Dec. 24.500
Penalidade imposta no art. 123, VIII,
12.670/96, com nova redação dada
16.258/2017. **DEFESA TEMPESTIVA**
INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE

Em sua decisão, destacamos alguns tópicos:

Da análise das peças componentes do processo, verificou-se em grau de preliminar que os pressupostos processuais estão todos validos.

O lançamento fiscal foi efetuado de acordo com o disposto no artigo 142 do CTN, porquanto constatou-se a ocorrência do fato gerador, determinou-se a matéria tributável, calculou-se o montante devido a ser lançado no auto de infração e propôs-se a penalidade cabível.

Rejeita-se a preliminar de nulidade uma vez que o auto de infração nº 2018.18366-6 foi lavrado sobre fato diverso do que aqui se discute. Para ser nulo seria necessário que o auto de infração tivesse sido lavrado em duplicidade.

O autuante beneficiou a empresa quando aplicou a multa com o percentual de 1%, quando o correto seria de 10% por considerar que as operações estavam lançadas na contabilidade da empresa.

O auto de infração n. 2018.18366-6 se refere a outros documentos fiscais que não foram lançados na contabilidade do contribuinte.

E relação ao pedido de perícia, a atuada não trouxe nenhum fato concreto e como nenhuma prova apresentou, indefiro o pleito com base no que dispõe o art. 97 inc. I da Lei n. 15.614 de 29 de maio de 2014.

No que concerne ao questionamento de que notas fiscais canceladas foram levadas em consideração no levantamento fiscal, esclareça-se aqui que todas as operações devem ser escrituradas, inclusive as operações canceladas.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Quanto ao mérito, verifica-se que a autuada infringiu o art. 276-A e seu § 3º do Dec. n. 24.569/97 acrescentado pelo art. 1º do Dec. n. 29.041/2007 ao deixar de lançar na Escrituração Fiscal Digital- EFD. Ficando a autuada sujeita a penalidade prevista no § único do art. 126 da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/17.

Julga Procedente a acusação mantendo a penalidade aplicada pelo autuante prevista no § único do art. 126 da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/17.

Discordando da decisão de 1ª instância, a empresa apresentou, nos termos da nossa legislação processual, tempestivo Recurso Ordinário, alegando as mesmas razões constantes na impugnação e pugnando pela suspensão, nulidade ou improcedência do auto de infração.

A Assessoria Processual Tributária, em seu parecer, aduz que a recorrente argumenta que foram consideradas no levantamento fiscal inúmeras notas fiscais canceladas e notas fiscais devolvidas, onde a operação mercantil não ocorreu.

Realmente foi constatada inclusão de valores referentes a notas fiscais de aquisições canceladas pelos emitentes dos documentos fiscais, assim muito embora o destinatário tenha contabilizado tais documentos cancelados, entende que não poderiam ser escriturados no SPED uma vez que são considerados como inidôneos, devendo ser excluídos da acusação fiscal, totalizando R\$ 1.337.411,52, conforme planilha do fiscal.

Com relação aos documentos “Devolvido” entende que deve ser mantidos na acusação fiscal, visto que, na devolução de mercadorias entre contribuintes do ICMS, deve ser obedecido ao disposto no art. 672 do Dec. n. 24.569/97, devendo ser lançada na escrituração fiscal digital – EFD a nota fiscal originária e emitida nota fiscal para acompanhar as mercadorias devolvidas, considerando que a nota fiscal é legítima e que não foi “cancelada”. O montante das notas fiscais cujas mercadorias foram devolvidas é R\$ 156.655,67.

A recorrente argui que não houve falta de escrituração no SPED, mas, divergências na escrituração fiscal porém, não apresentou as divergências encontradas, ou a escrituração do documento no SPED de qualquer dos documentos citado pelo fisco na planilha.

Não houve cobrança em duplicidade. O auto de infração n. 2018.18366-6 trata de documentos fiscais de entrada que não foram escriturados no SPED que também não foi registrado na sua escrita contábil, portanto, documentos distintos dos documentos apresentados na planilha fiscal, eis que os documentos desta autuação foram registrados na contabilidade do autuado.

A recorrente solicita perícia com relação aos volumes de mercadorias, adquiridas e vendidas, ocorre que a presente autuação trata de falta de escrituração no SPED de documento fiscal de entrada, portando tal verificação de volume torna-se irrelevante a acusação fiscal devendo ser o pedido indeferido em conformidade com o disposto no art. 97 inc. III da Lei 15.614/2014.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Afasta a solicitação da autuada que seja aplicada a penalidade indicada no art. 123 VIII "L" da Lei 12.670/96, tendo em vista que o agente já aplicara a penalidade prevista no art. 126 § único da Lei 12.670/96 em razão dos documentos fiscais objeto da autuação estarem escriturados na contabilidade da empresa.

Em virtude do ilícito ocorrer em 2014 e 2015 a penalidade específica era a seguinte:

Art. 123 (...)

III - relativamente à documentação e à escrituração:

g) deixar de escriturar, no livro fiscal próprio para registro de entradas, de documento fiscal relativo à operação ou prestação também não lançada na contabilidade do infrator: multa equivalente a uma vez o valor do imposto, ficando a penalidade reduzida a 20 (vinte) UFIR, se comprovado o competente lançamento contábil do aludido documento;

Considerando que o próprio agente do fisco informa na informação complementar que os documentos fiscais estão escriturados na contabilidade do contribuinte, deve ser aplicada a penalidade a época do fato gerador por ser mais favorável ao autuado. Ficando dessa forma:

Documentos não escriturados em 2014- 364 foram cancelados 38 = 326

Documentos não escriturados em 2015- 207 foram cancelados 15 = 192

Valor UFIRCE – 2014 = R\$ 3,2075

Valor UFIRCE – 2015 = R\$ 3,3390

2014

326 doc. X 20 ufirce = 6.520 ufirces x R\$ 3,2075 = R\$ 20.912,90

2015

192 doc. X 20 ufirces = 3.840 ufirces x R\$ 3,3390 = R\$ 12.821,76

TOTAL= R\$ 33.734,66.

Opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, dando-lhe provimento para modificar a decisão proferida em 1ª Instância para parcial procedência do feito fiscal em razão da redução da multa lançada na inicial decorrente da aplicação de penalidade mais favorável ao contribuinte.

**Demonstrativo do Crédito Tributário
(R\$)**



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Multa	33.734,66
TOTAL	33.734,66

O processo então vem a essa Colenda Câmara para julgamento do Recurso Ordinário interposto pelo contribuinte autuado.

É o relatório.

02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário contra decisão de procedência proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme se extrai das peças dos autos, o presente auto de infração foi lavrado, por falta de escrituração de diversas notas fiscais de entradas durante os exercícios de 2014 e 2015, conforme planilha demonstrativa das entradas não escrituradas.

Da análise minuciosa dos autos, informações complementares, fls. 3/5, que todo o procedimento de fiscalização foi descrito no auto, sendo este devidamente motivado, inclusive com documentos comprobatórios anexados, possibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa, o que permite afirmar que nenhuma garantia constitucional foi preterida.

O Fisco sustenta o ilícito tributário após análise dos livros e documentos fiscais relativos a operações de entrada em conjunto com a sua Escrita Fiscal Digital e suas operações durante os exercícios de 2014/2015, em que ficou constatado notas fiscais de entrada não declarada/escriturada na EFD do contribuinte.

Como consequência temos a comprovação do ilícito tributário na relação dos documentos eletrônicos não escriturados inseridos no CD na planilha “NFe não lançadas SEFAZ”, contendo todos os elementos que identificam os documentos fiscais que foram objeto da autuação, e entregues ao responsável da empresa de forma pessoal.

In casu, as provas trazidas à colação atestam que o sujeito passivo adquiriu efetivamente as mercadorias discriminadas nas notas fiscais, objeto da acusação, que as informações relativas aos documentos, objeto da autuação, foram obtidas análise dos livros e documentos fiscais enviadas pelo contribuinte via EFD. Inclusive informa a autoridade fiscal que as operações estão escrituradas na sua escrita contábil.

Logo, as provas são legítimas e obtidas por meios legais, estando presentes nos autos todos os elementos dos artigos 142 do CTN e por essa razão constam os elementos exigidos nesse artigo ficando a matéria tributável claramente determinada e demonstrada. O que torna



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

sem fundamento fático e legal o argumento da recorrente de: “ausência de informação essencial ao exercício do direito de defesa”.

De fato, os requisitos legais exigidos na lavratura do auto de infração foram observados pela agente do fisco, pois este se reveste das formalidades legais exigidas na legislação do Processo Administrativo Tributário – Lei 15.614/2014 e especificamente, o artigo 41 § 2º do Decreto 32.885/2018.

Ressalte-se que o agente do fisco antes da lavratura do presente auto de infração intimou o contribuinte por meio do Termo de Intimação n. 2018.09074 (fls. 08) a apresentar justificativas referente as notas fiscais não escrituradas na EFD, ou seja, tomar conhecimento das irregularidades fiscais detectadas no estabelecimento e se manifestar perante o agente do fisco, concedendo desta forma mais uma oportunidade de defesa ao contribuinte. Contudo, decorrido o prazo estabelecido não houve manifestação do contribuinte autuado.

Revela-se com isso que, houve a possibilidade do contribuinte se manifestar antes da autuação, concedendo desta forma uma oportunidade de defesa ao contribuinte, ou seja, possibilitou a autuada de realizar correções no levantamento ou trazer aos autos prova que viessem se contrapor à acusação contida no auto de infração. Ao final, a prova trazida aos autos pelos autuantes em nenhum momento teve a contra produção por parte da empresa autuada, de elementos que colocasse em dúvidas o conteúdo que substancia a presente autuação.

De acordo com o sistema da SEFAZ – Cadastro de Contribuinte de ICMS – Consulta de Contribuinte - a autuada estar sob o regime de recolhimento Normal, obrigada à emissão de nota fiscal eletrônica a partir de 01/09/2009 e Escrituração Fiscal Digital – EFD a partir de 10/06/2009, com amparo no convênio 143/2006 e incorporado ao RICMS/CE por meio do Decreto nº 29.041/2007.

Isto significa que esta será então a sua escrituração fiscal de acordo com o convênio 143/2006 em sua cláusula sétima que prevê a substituição dos livros fiscais de entrada, saída, apuração, inventários e outros impressos. Sendo incorporado ao nosso regulamento por meio do dec. n. 29.041/2007 cujo art. 276-G retrata no mesmo sentido.

Vale informar que a escrituração digital destina-se a registrar mensalmente os valores totais contábeis e fiscais das operações realizadas, relativas às entradas de mercadorias ou bens efetuado a qualquer título, com o crédito devido constante na nota fiscal de aquisição, facilitando a exata cobrança do tributo por parte do Fisco.

Ressaltamos que a escrita fiscal é o instrumento básico para o controle, pelo Fisco, das atividades do contribuinte com relevância de ordem tributária, consistindo no conjunto de lançamentos ou registros no sentido de aferir a veracidade ou não das operações dos contribuintes de ICMS, cujo objetivo precípuo é possibilitar o controle da ocorrência ou não dos fatos geradores relacionados ao ICMS.

Tal conceito encontra amparo no art. 299 do RICMS/CE:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

“Art.299. Entende-se por registro fiscal as informações gravadas em meio magnético referentes aos elementos contidos nos documentos fiscais e livros fiscais e as demais informações para a perfeita identificação das operações e prestações”.

De fato, o Fisco instituiu a EFD – instrumento imprescindível para análise da situação do estabelecimento. No qual contempla basicamente todas as informações dos livros de registros fiscais do contribuinte. De conteúdo analítico, passou a conter informações que antes chegavam ao fisco de maneira esparsa, através de diversos documentos, quais sejam: GIM, GIDEC, SISIF, entre outros. De modo que, os contribuintes do ICMS, para fins de recolhimento do imposto, estão obrigados a utilizar e registrar nos sistemas de controle instituídos pela SEFAZ todos os documentos previstos na Legislação Tributária vigente.

Entenda-se que a cada operação realizada corresponde uma escrituração cujo lançamento obedece a ordem cronológica das aquisições e saídas de mercadorias, devendo o registro ser feito documento por documento, em razão da não-cumulatividade característica essencial do ICMS, no qual sua inobservância acarreta implicações à conta gráfica que controla o fluxo de crédito/débito/saldo do imposto.

De forma que a escrituração digital do movimento de entrada/saídas de mercadorias ou bens e de prestação de serviços de transporte e de comunicação deve ser realizado pelo estabelecimento a qualquer título, independentemente do tipo de operação.

Cumpra informar que a escrituração de documentos fiscais é uma das obrigações mais importantes do contribuinte do ICMS. Por meio dela são repassadas ao fisco todas as informações relacionadas às movimentações, o faturamento, os impostos a serem pagos e outras informações de interesse do governo.

Sendo dever da autuada ao utilizar os documentos fiscais adotados pela legislação tributária cearense pertinente ao ICMS previstos no art. 127 do Dec. n. 24.569/97, quer seja como emitente – conforme a operação que realizar ou destinatária deve proceder com a escrituração. Além disso, o descumprimento destas obrigações podem acarretar sérios problemas junto aos órgãos responsáveis pelo recolhimento de tributos e fiscalização.

De fato, a escrituração de documentos fiscais de entrada é feita no Registro de Entrada da Escrituração Fiscal Digital – EFD (SPED) e é destinada exclusivamente às entradas de mercadorias, bens e serviços. Isto é, as operações devem ser registradas individualmente e cronologicamente, respeitando as datas de ingresso da mercadoria/serviço no estabelecimento.

Vê-se que, a situação fática delineada nos autos indica claramente que o ilícito se refere a deixar de escriturar no livro registro de entrada na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD - Notas Fiscais de entrada de mercadorias, obrigação prevista no art. 276-A §§ 1º, 2º e 3º do RICMS, in verbis:

Art. 276-A. Os contribuintes do ICMS ficam obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) nos termos e nos prazos estabelecidos nesta Seção.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital (EFD) constitui-se em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse do Fisco, bem como no registro de apuração do ICMS, referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, em arquivo digital.

§ 2º O arquivo de que trata o § 1º será obrigatoriamente submetido ao programa disponibilizado pela Sefaz e pela Receita Federal do Brasil (RFB), para validação de conteúdo, assinatura digital e transmissão.

§ 3º O contribuinte está obrigado a escriturar e a prestar informações fiscais, em arquivo digital, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias, das aquisições e prestações de serviços, dos lançamentos realizados nos exercícios fiscais de apuração e de outros documentos de informação correlatos, nos moldes do Manual de Orientação, Anexo Único, do Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, ou outro que venha a substituí-lo.

Sendo esse instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação dos livros fiscais e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal das empresas. Devendo o contribuinte apresentá-la até o 15º dia do mês subsequente ao período de apuração do imposto, de acordo com o convênio 143/06, protocolo ICMS 77/08 e arts. 2º e 4º do Dec. 29.041/07.

Na verdade a exigência tem natureza acessória nos termos do artigo 126 do RICMS, no qual entende-se por obrigação acessória as prestações positivas ou negativas previstas na legislação que estabelece procedimentos relativos à arrecadação ou a fiscalização do ICMS.

De modo que a legislação do ICMS impõe aos contribuintes deveres instrumentais tributários, que são relações jurídicas tributárias, de conteúdo não patrimonial, que se traduzem num fazer, não fazer ou tolerar que se faça, criados por lei para serem cumpridos pelo contribuinte. É através do cumprimento desses deveres instrumentais que se torna possível à exata fiscalização e arrecadação do ICMS.

Sendo o ICMS um tributo altamente complexo, necessita de instrumentos capazes de possibilitar a sua operacionalidade no tocante às suas formalidades. De forma que, o CTN prevê a existência de obrigação tributária acessória que, de acordo com a sua própria definição plasmada no art. 113, § 2º e 3º, decorrente da legislação tributária, tem por objeto as prestações positivas e negativas em que o sujeito passivo deve cumprir várias outras obrigações acessórias previstas na legislação, para que o sujeito ativo (o Fisco) possa exercer o controle que lhe é de direito.

Em outras palavras, o fato gerador da obrigação acessória, nada mais é do que, qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Sendo assim, o fato do contribuinte não escriturar os documentos fiscais nas operações de entrada, configura descumprimento de obrigação tributária acessória, passível de sanção



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

pecuniária, na forma da legislação de regência.

Segundo nos ensina, Luciano Amaro, a ocorrência do fato gerador dá nascimento à obrigação tributária. Porém, em diversas situações, embora ocorrido o fato gerador, a lei tributária não requer do sujeito passivo nenhum pagamento se e enquanto não houver, por parte do sujeito ativo, a prática de um específico ato jurídico, que se reflete, no caso em tela, a de escriturar os documentos fiscais nas operações de entrada, na forma prescrita em lei, a fim de que este fique adstrito a, no prazo assinalado na lei, satisfazer o direito do credor, sob pena de não o fazendo ser submetido à ação fiscal e aos efeitos dela decorrente, ou seja, a lavratura do auto de infração.

Acrescenta-se que neste tipo de infração não se discute se houve ou não o adimplemento de obrigação principal e sim a conduta irregular do contribuinte em não escriturar informações fiscais relativa às operações de entrada no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED/Escrituração Fiscal Digital - EFD, cuja tipificação na legislação tributária exige a aplicação de multa autônoma.

Por essa razão, o § 3º do art. 113 do CTN prescreve que a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. Quer dizer, não fica facultado ao contribuinte fazer ou não.

Por outro lado, compartilha do entendimento da assessora tributária de excluir do crédito tributário as notas fiscais de aquisições canceladas pelos emitentes dos documentos fiscais, que de acordo com a legislação do ICMS não cabe a recorrente registrar os documentos cancelados e sim o emitente. Logo não poderiam ser escriturados no SPED da recorrente.

Contudo, rejeita a solicitação da recorrente de excluir do crédito tributário os documentos “Devolvidos” haja vista existir previsão na legislação do ICMS a operação de devolução de mercadorias entre contribuintes do ICMS, deve ser obedecido ao disposto no art. 672 do Dec. n. 24.569/97. Isso significa que a nota fiscal emitida para acompanhar as mercadorias devolvidas deve ser lançada na escrituração fiscal digital – EFD da recorrente.

Da mesma forma, afasta o argumento da recorrente de que deveria ser aplicada a penalidade prevista no art. 123 VIII “L” da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 1.258/2017 uma vez que entende que não houve falta de escrituração no SPED, mas, divergências na escrituração fiscal, porém, não apresenta prova de que o ilícito praticado se refere a divergências de informações tipificado entre o documento e a informação deste registrado no SPED, o que configuraria o ilícito apontado pela recorrente.

Deve ser informado que não tem relevância nem afasta a infração praticada pela recorrente o fato desta comercializar o produto em toneladas, fardos ou sacas, uma vez que a autuação trata de falta de escrituração no SPED de documento fiscal de entrada e não a mudança de unidade do produto utilizado pelo contribuinte por ocasião de sua venda.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

É certo que existe na lei – do Contencioso Administrativo Tributário – Lei 15.614/2014 em seu art. 92/93 § 1º e incisos, bem como em seu regulamento (Dec. n. 32.885/2018) no art. 83/84 § único e incisos previsão de realização de perícia.

Porém, cumpre salientar que a perícia se destina ao esclarecimento de questões pontuais presentes nas provas carreadas pelo agente do fisco ou apontadas pelo contribuinte autuado em sua peça impugnatória.

Dispõe o inciso II do art. 84 do Dec. n. 32.885/18, que diz que a impugnação deverá conter a documentação probante de suas alegações, para que o contraditório se efetivasse, ou seja, a recorrente teria que apresentar provas de que dá inocorrência do fato jurídico atribuído a autuada.

In casu, como a recorrente não alegou nenhum fato impeditivo, modificativo ou extintivo, muito menos foi apresentado prova concreta de modo a justificar a realização de perícia, revela-se desnecessária a realização de laudo pericial, pois o contribuinte não anexou documentos comprobatórios de suas alegações, que dariam ensejo ao encaminhamento do processo à Célula de Perícias e Diligências com hermenêutico: “quem alega e não comprova é o mesmo que não alegar”.

Por fim, correto a julgadora singular ao rejeitar o pleito pericial formulado, tendo em vista constar nos presentes fôlios elementos de provas suficientes para análise da *litiscontestatio*. Por oportuno, cite-se acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, acerca do pedido de perícia:

Número do Processo: 10725.001227/2004-92

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO o intuito de elucidar as questões suscitadas. Assim, uma vez não tendo sido apresentado qualquer elemento que refute a acusação feita pela autoridade fiscal cabe aplicação do ensinamento FISCAL. Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003. **PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.** *Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.*

Percebe-se, então, que a perícia é utilizada quando há dúvidas ou controvérsias a respeito da documentação fiscal. No caso em apreço, porém, não há dúvida alguma acerca dos documentos acostados e das informações prestadas nos autos, cujo conteúdo nos dão a certeza de que a reclamação do fisco estadual é legítima.

Logo, indeferimos baseado no art. 97 III da Lei 15.614/14 e por força do art. 88, III do Decreto 32.885/18, uma vez que está bem claro o ilícito tributário, que as provas produzidas, anexas ao processo são suficientes, e para o caso em tela seria comprovadamente procrastinatória vez que foi dado o direito a recorrente de contestar e de exercitar plenamente o contraditório e a ampla defesa.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Quanto a solicitação da autuada em “Suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, III do CTN”.

Esclarecemos que no momento não se trata de exigibilidade do crédito, haja vista a constituição do crédito ainda se encontrar em discussão. O processo administrativo não se tornou irrecurável ou ainda não houve trânsito em julgado. Logo, a suspensão já está ocorrendo até a decisão final.

Em relação à questão apontada pela recorrente: Nulidade em virtude do BIS IN IDEM – - Presente auto de infração e o de nº 2018.18366-6.

Cumpramos esclarecer que a figura do “bis in idem” se caracteriza quando os agentes numa mesma ação fiscal procederam à lavratura de dois autos de infração com o mesmo objeto, referente ao mesmo período, o que é vedado pela legislação.

Assim, diante dos argumentos da empresa, procedemos à análise dos dois autos de infrações (201818366-6 e o presente auto de infração nº 201818363-0). De modo que, verificamos que as alegações da recorrente não procedem, tendo em vista, que ambos são resultantes, além do presente auto de infração, da lavratura de quatro autos de infração, do projeto Auditoria Fiscal Plena relativa ao período de 1.1.2014 a 31.12.2015, junto à autuada inscrita no CGF sob o nº 06.379389-0.

Tendo o auto de infração nº 201818366-6 como objeto à falta de escrituração dos documentos fiscais relativos a operações de entrada na sua escrituração fiscal digital - EFD dos exercícios fiscalizados, bem como não contabilizou as referidas operações na sua escrita contábil.

Já o presente auto de infração nº 201818363-0 tem como objeto à falta de escrituração dos documentos fiscais relativos a operações de entrada na sua escrituração fiscal digital - EFD dos exercícios fiscalizados, porém contabilizou as referidas operações na sua escrita contábil.

Percebe-se que, o presente auto de infração e o auto de infração nº 201818366-6 apesar de apresentarem ponto comum, no caso os períodos autuados (2014/2015), ou seja, são coincidentes, os objetos sob o qual recai a fiscalização são distintos.

Conclusão: Ainda que as duas acusações se refiram ao mesmo período, os objetos são distintos, pois os documentos fiscais de entrada pertencentes a infração de falta de escrituração na EFD do AI nº 201818366-6 não foram escrituradas na escrita contábil da autuada, enquanto, os documentos fiscais de entrada pertencentes a infração de falta de escrituração na EFD do presente auto de infração foram escrituradas na escrita contábil do contribuinte autuado, segundo informação da autoridade fiscal. Logo não há que se falar em bis in idem.

Quanto a penalidade aplicada pela autoridade fiscal e ratificada pela julgadora singular, vale informar que, a aplicação da sanção tributária fica caracterizada a partir do momento em que o sujeito passivo deixa de cumprir suas obrigações fiscais, independentemente do tempo de atraso e da intenção do contribuinte em incorrer no delito fiscal. Cria-se, após, o direito do



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

sujeito ativo de imputar as penalidades descritas em lei, de modo a garantir a execução da norma fiscal e a consecução da obrigação tributária. Neste sentido, parafraseando o incomparável Miguel Reale, a atribuição de sanções nada mais é do que um "processo de garantia daquilo que se determina em uma regra"

Entendemos que para a correta aplicação de uma norma sancionadora consiste em colocar o dispositivo legal instituidor da obrigação tributária, isto é, o art. 269, 276-A a 276-M do RICMS, de natureza acessória que deve ser cumprida pelo contribuinte, nada obstante não ocorrer qualquer prejuízo para o fisco relativamente à obrigação tributária principal.

Assim, coerente com o ato infração e o regime tributário o qual está submetido à operação entendo que deve aplicar a penalidade prevista no art. 123 III "g" da Lei 12.670/96, em que se correlacionam como falta de registro/escrituração no livro de entrada da Escrituração Fiscal Digital – EFD, art. 276-A.

No caso em questão, a inobservância da norma que ampara a acusação é de caráter específico abrangendo de forma pontual, diante do que foi exposto, o ilícito praticado pela autuada, ou seja, sobre ele se enquadra a incidência da norma imperativa, não podendo se sobrepor a ela uma norma secundária editada com o intuito de explicar/regulamentar as disposições contidas no art. 285- processamento de dados - do Dec. n. 24.569/97.

Diante desse quadro, é dever aplicar a penalidade do art. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96, haja vista ser a específica para o caso, eis que a lei impõe determinada penalidade diante de uma conduta infringente do contribuinte e na constatação dessa falta a penalidade específica deve ser aplicada.

No entanto, vale ressaltar que a autoridade fiscal informa que as notas fiscais, objeto da autuação, foram escrituradas na sua escrita contábil logo, requer a aplicação da multa prevista, no art. 123 III "g" da Lei 12.670/96 (época do fato gerador) sem a alteração dada por meio da Lei nº 16.258/2017 publicada em 09/06/2017, com supedâneo no art. 144 do CTN.

Isto é, em princípio, regra geral, o fato regula-se juridicamente pela lei em vigor na época de sua ocorrência. A lei incide sobre o fato que, concretizando sua hipótese de incidência, acontece durante o tempo em que é vigente. Surgindo uma lei nova para regular fatos do mesmo tipo, ainda assim, aqueles fatos acontecidos durante a vigência da lei anterior foram por ela qualificados juridicamente e a eles, portanto, aplica-se à lei antiga.

Todavia, em relação às penalidades, prevalece o princípio do Direito Penal, da retroatividade da lei mais favorável (CTN, art. 106). Em que a lei nova pode retroagir para beneficiar o contribuinte, em matéria de sanção às infrações tributárias.

Ocorre, que na época do fato gerador (2014/2015) estava em vigor a sanção prevista no art. 123 III "g" da Lei 12.670/96, in verbis:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

III - relativamente à documentação e à escrituração:

g) deixar de escriturar, no livro fiscal próprio para registro de entradas, de documento fiscal relativo à operação ou prestação também não lançada na contabilidade do infrator: multa equivalente a uma vez o valor do imposto, ficando a penalidade reduzida a 20 (vinte) UFIR, se comprovado o competente lançamento contábil do aludido documento;

Assim, em virtude da recorrente registrar contabilmente os documentos fiscais autuados fica correto o crédito tributário realizado pela assessora tributária, aplicando a sanção citada sem a alteração dada pela Lei 16.258/2017 por ser mais favorável ao autuado. Fato esse que leva a parcial procedência do feito fiscal.

**Demonstrativo do Crédito Tributário
(R\$)**

Multa	33.734,66
TOTAL	33.734,66

Diante desse quadro, fica evidente pela análise das peças que compõe o processo que a empresa cometeu o ilícito relatado na inicial, devendo na conduta da autuada ser aplicada penalidade gizada no art. 123 III "g" da Lei 12.670/96, sem alteração dada pela Lei 16.258/2017.

Ex positis, voto para que se conheça do presente recurso ordinário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão proferida em 1ª instância de procedência e declarar a PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, nos termos deste voto e em conformidade com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, e pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É como VOTO.

03 – DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/777/2019 – Auto de Infração: 1/201818363-0. Recorrente: FIBRA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE ALIMENTOS E TRANSPORTE EIRELI: Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. Relator: Conselheiro MARCUS MOTA DE PAULA CAVALCANTE.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Decisão: A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e deliberar nos seguintes termos: **1. Em referência à preliminar de nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa, sob a alegação de ausência de provas** – Foi afastada, por unanimidade de votos, considerando que o auto de infração é claro quanto à acusação, e que constam nos autos todos os documentos que embasaram a autuação, possibilitando o contraditório e a ampla defesa. **2. Quanto a preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de ocorrência de bis in idem, uma vez que, segundo a Recorrente, foi lavrado outro Auto de Infração, de nº 201818366, no qual o contribuinte foi autuado pelo mesmo motivo do Auto de Infração sob análise** – Afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que o auto de infração citado, de nº 201818366, se refere a outros documentos fiscais que não foram lançados na contabilidade do contribuinte. **3. Quanto ao pedido de perícia feito pela parte** – Foi indeferido por unanimidade de votos, conforme o disposto no art. 97, inciso III, da Lei nº 15.614/2014. **4. Na mérito**, por unanimidade de votos, a 2ª Câmara resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar, em parte, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** a acusação fiscal, reenquadrando a penalidade aplicada, para a prevista no art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, de

05/05/2021

de 2021

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334

Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334
Dados: 2021.04.23 13:45:00 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva

PRESIDENTE

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

Marcus Mota de Paula Cavalcante
CONSELHEIRO RELATOR