



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 86 /2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 30 /01 /2020 (4ª SESSÃO)

PROCESSO DE RECURSO N.º: 1/4530/2017 AI Nº 1/201708662

RECORRENTE: LOJAS ESQUISITA LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: ANTÔNIO CRISTIANO DE OLIVEIRA COSTA

MATRÍCULA: 497707-1-5

CONS. RELATOR ORIGINÁRIO: FILIPE PINHO DA COSTA LEITÃO

CONS.DESIGNADA: ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ

EMENTA: ICMS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS.

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. Os contribuintes do ICMS ficam obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) nos termos e nos prazos estabelecidos na legislação. Caracterizada a infração. Eclusão do Fato Gerador. Afastada à preliminar de nulidade suscitada por duplicidade do Auto de Infração, sob a alegação de que o presente auto é similar ao AI nº 201708663-9. O Auto de Infração sob análise se refere a operações com tributação normal e o AI nº 201708663-9, apesar de ter a mesma acusação, diz respeito as aquisições isentas, não tributadas ou sujeitas ao regime de Substituição Tributária, não havendo, portanto, a alegada duplicidade. **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**, por voto de desempate do Presidente da 2ª Câmara. Confirmada a decisão exarada em 1ª Instância. Tudo consoante voto da relatora designada e de acordo com Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Fundamentação Legal: Arts. 126, 260, 264,269, 276-A, 276-C, 276-F, 276-G,276-K,871,874,877 todos do Dec.nº 24.569/97.Penalidade inserta no artigo 123, III, “g” da Lei n.º12.670/96. Aplicação

de multa vigente à época do fato gerador por ser mais benéfica ao contribuinte.

**PALAVRAS - CHAVE: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.
FALTA DE ESCRITURAÇÃO. EFD.**

RELATÓRIO:

A peça fiscal submetida a nosso exame tem o seguinte relato: "Deixar de escriturar, no livro fiscal próprio para Registro de Entradas, documento fiscal relativo a operação ou prestação também não lançadas na contabilidade do infrator. O autuado deixou de escriturar 1542 documentos fiscais eletrônicos em seu Livro de Entrada, totalizando R\$ 248.755,41, em ICMS destacado (docs tributados). Multa= 1 x ICMS destacado".

Após indicar os dispositivos legais infringidos o agente fiscal aponta como penalidade o Art.123, inciso III, alínea "g" da Lei nº. 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017. O Auto de Infração foi lavrado em 31/05/2017. Período da infração: 01/2012 a 12/2013.

O autuante anexa aos autos Informações Complementares, fls.03 a 07, prestando vários esclarecimentos sobre o Auto de Infração.

O contribuinte ingressa com instrumento impugnatório, fls.27 a 29, aduzindo o seguinte:

- Duplicidade de autuações em relação ao mesmo fato, inclusive com penalidades distintas, nulidade insanável: Que o auto de infração é similar ao auto de infração registrado sob o nº 2017.08663-9. Afirma que as duas peças fiscais tem a mesma base fática e jurídica, mesmo objeto e mesmo período. Diferenciam-se, contudo, apenas na aplicação da penalidade pela autoridade fazendária. Que os autos de infração possuem o mesmo conteúdo. Alega que a perpetuação do presente auto de infração resultaria em dupla punição sobre o mesmo fato, configurando ofensa ao princípio do *bis in idem*, o que é vedado no ordenamento jurídico brasileiro. Assim, requer que o presente auto de infração seja declarado nulo, em razão da duplicidade de autuação pela autoridade fazendária.

A julgadora monocrática, fls.65 a 69, decide pela Procedência do lançamento tributário com a aplicação do artigo 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96.

Às fls.78 a 80, a empresa ingressa com Recurso Ordinário, basicamente, com os mesmos argumentos do instrumento impugnatório renovando o pedido para que o auto de infração seja declarado nulo, em razão da duplicidade de autuação pela autoridade fazendária.

Através de Parecer de nº 260/2019, fl.84 a 85, o Assessor Processual Tributário opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão condenatória de Primeira Instância.

Eis, o relatório.

VOTO:

A ação fiscal em tela teve como móvel: deixar de escriturar, no livro fiscal próprio para Registro de Entradas, documento fiscal relativo a operação ou prestação não lançada na contabilidade do infrator. O autuado deixou de escriturar 1542 documentos fiscais eletrônicos em seu Livro de Entrada, totalizando R\$ 248.755,41 (duzentos e quarenta e oito mil, setecentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e um centavos), em ICMS destacado.

É de bom alvitre relembrarmos que quando da ocorrência de um fato previsto em lei surge o fato gerador que consoante art.114 do CTN, “ é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”.

E que caracterizada a hipótese de incidência pela ocorrência do fato gerador surge a obrigação tributária que consiste no vínculo jurídico por força do qual o indivíduo se sujeita a ter contra ele feito um lançamento tributário.

“ A Obrigação Tributária, vale dizer, o poder jurídico de criar o crédito tributário, não é afetada por qualquer circunstância capaz de modificar o crédito tributário, sua extensão, seus efeitos, ou as garantias e privilégios a ele atribuídos, ou excluir sua exigibilidade”. (Art.140 CTN)

No tocante ao lançamento a visão de ZELMO DENARI, em seu livro Curso de Direito Tributário, p.157, “O lançamento tem como função principal a de apurar, para a administração todos os elementos constitutivos da Obrigação Tributária”.

Sob a ótica do ilustre tributarista HUGO DE BRITO MACHADO o lançamento é ...“O procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar o montante do crédito tributário, aplicando se for o caso a penalidade cabível. ”

Logo, tomando conhecimento do fator gerador da obrigação tributária principal, ou do descumprimento de uma obrigação tributária acessória, a autoridade administrativa tem o dever indeclinável de proceder ao lançamento tributário, o que foi o caso.

Eis, o motivo da lavratura do Auto de Infração.

A recorrente, no entanto, inconformada com o resultado do julgamento monocrático, ingressou com Recurso Ordinário. O argumento basilar foi o de duplicidade de autuações em relação ao mesmo fato. Afirmou que o Auto de Infração nº 2017.08662-7 (em análise), é similar ao Auto de Infração registrado sob o nº 2017.08663-9, e que possuem a mesma base fática e jurídica, mesmo objeto e mesmo período. Diferenciam-se, contudo, apenas na aplicação da penalidade pela autoridade fazendária. Alegou que a perpetuação do presente auto de infração resultaria em

dupla punição sobre o mesmo fato, configurando ofensa ao Princípio do *bis in idem*, o que é vedado no ordenamento jurídico brasileiro.

As argumentações da empresa não prosperaram!

Vejamos: o presente auto de infração refere-se a falta de escrituração, no livro Registro de Entrada, de operações com tributação normal, sujeita a penalidade inserta no art.123, III, "g" da Lei nº 12.670/96, enquanto, o Auto de Infração nº 2017.08663-9 diz respeito as aquisições isentas, não tributadas ou sujeitas ao regime de Substituição Tributária, submetida a sanção prevista no art.126, caput da Lei nº 12.670/96. São autuações distintas, sendo, inclusive, aplicadas penalidades distintas em conformidade com o regime de tributação das operações não registradas, fato que, também, invalida a alegação de cerceamento do direito de defesa da empresa recorrente. Logo, não há que se falar em ofensa ao Princípio do *bis in idem*.

Deste modo, pelas razões expostas, a 2ª Câmara de Julgamento afastou, por unanimidade de votos, a preliminar suscitada por duplicidade do Auto de Infração.

NO MÉRITO

Conforme se depreende da acusação fiscal, a autuação resultou de conduta ilícita da recorrente em face da não escrituração de Notas Fiscais de Entrada em sua Escrita Fiscal Digital (EFD).

Vale evidenciar que o agente fiscal efetuou o cruzamento entre as Notas Fiscais Eletrônicas, autorizadas destinadas ao autuado, com a declaração do Registro C100 da EFD do mesmo, que consoante legislação específica, substituiu o Livro de Entrada. A recorrente, no entanto, não justificou, mesmo após inúmeras tentativas do autuante, as ausências de escrituração quando foi solicitada a fazê-lo por meio dos Termos de Intimação nºs 2017.00302 e 2017.05868.

Ora, os contribuintes do ICMS obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) devem escriturar e prestar informações fiscais, em arquivo digital, referentes à totalidade de suas operações de entrada e saída de mercadorias, inclusive o ICMS oriundo à operação do ICMS devido por Substituição Tributária, ou quaisquer outras de interesse do Fisco. O contribuinte é usuário da Escrituração Fiscal Digital desde 01/01/2012, conforme consulta ao SIGET, obrigado, portanto, a escriturar suas operações por meio digital.

Adentrando-se, ainda, no mérito da questão vejamos o que nos informa os dispositivos normativos, quanto ao aspecto de escrituração dos fatos jurídicos tributários, resultantes de operações, pertinentes aos lançamentos na EFD.

No que concerne à escrituração fiscal digital, a legislação estadual é categórica.

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

§ 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.

Art. 276-C. A EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração do ICMS incidente sobre as operações e prestações praticadas pelo contribuinte, inclusive o ICMS relativo à apuração do ICMS devido por substituição tributária, ou quaisquer outras de interesse do Fisco.

Art. 276-F. O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, pelo prazo decadencial do crédito tributário, observados os requisitos de autenticidade e segurança.

Art. 276-G. A escrituração prevista nesta Seção **substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros:**

- I - Registro de Entradas
- II - Registro de Saídas;
- III - Registro de Inventário

- IV - Registro de Apuração do ICMS
- V - Registro de Apuração do IPI
- VI - Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo D;
- VII – Registro de Controle da Produção e do Estoque.

O Decreto nº 29.041 de 26/10/2007 inseriu no Dec.nº 24.569/97, os artigos 276-A a 276-H que tratam da Escrituração Fiscal Digital – EFD e trazem todos os procedimentos que deveriam ser utilizados pelo contribuinte quando da escrituração fiscal.

Logo, oportuna à transcrição da norma para elucidar de modo plausível a situação em foco, neste caso que remete ao dispositivo sancionador aplicado em sede de autuação, como sugeriu o agente atuante.

Assim, ao não efetuar a devida escrituração no Livro Registro de Entradas na forma eletrônica, a empresa infringiu o que preceitua a legislação em regência.

DA PENALIDADE

No que concerne a penalidade, temos que esclarecer que com a publicação da Lei nº 16.258/2017, a penalidade prevista no art.123, III, “g” da Lei nº 12.670/96 passou a ter a seguinte redação, conforme abaixo transcrito:

“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, **inclusive em sua modalidade eletrônica**, conforme dispuser a legislação, documento fiscal relativo a operação ou prestação: multa equivalente a **10% (dez por cento)** do valor da operação ou prestação”.

No entanto, com a aplicação da lei vigente a multa ficaria agravada para o importe de R\$ 310.430,61, enquanto a penalidade vigente à época do fato gerador, de uma vez o valor do imposto, seria de R\$ 248.755,41, lançado no Auto de Infração.

“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”.

Destaque-se que, apesar da Lei nº 16.258/2017 (DOE em 09/06/2017), ter alterado a penalidade prevista no art.123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, para o percentual de 10% do valor da operação, deixa-se de aplicar a lei nova porque ele agravaria a multa para R\$310.430,61, enquanto, a penalidade vigente, à época, do fato gerador consistia em uma vez o valor do imposto, o que resultou em uma multa de R\$248.755,41.

Com efeito, não escriturar documentos fiscais na EFD/Entrada se subsume juridicamente em não escrituração de livro fiscal, e, para o caso em tela, Livro Fiscal de Entrada. Houve a falta de escrituração e a autoridade autuante não poderia deixar de adotar as providências legais acautelatórias dos interesses do Estado, sob pena de responsabilidade por omissão ao cumprimento do dever (Art.871 do RICMS).

Verificaram-se, assim, as circunstâncias materiais e necessárias a ocorrência do fato gerador.

Deste modo, não há como deixar de imputar a empresa recorrente o ilícito tributário, vez que as normas de Direito Tributário se orientam sempre no sentido de atingir a realidade econômica, social e jurídica das relações que disciplinam. Houve a eclosão do Fato Gerador nascendo, assim, o liame obrigacional de se recolher o imposto. Por conseguinte, é patente à infração.

VOTO:

Diante do exposto, **VOTO** no sentido de: com relação à preliminar de nulidade suscitada por duplicidade do Auto de Infração, sob a alegação de que o presente auto é similar ao AI nº 201708663-9, uma vez que as duas peças acusatórias têm a mesma base fática e jurídica, mesmo objeto e mesmo período, diferenciando-se apenas na aplicação da penalidade, afastar, tendo em vista que o Auto de Infração sob análise se refere a operações com tributação normal e o AI nº 201708663, apesar de ter a mesma acusação, diz respeito às aquisições isentas, não tributadas ou sujeitas ao regime de substituição tributária, não havendo, portanto, a alegada duplicidade. **No mérito**, confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, mantendo a aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, por ser mais específica ao caso, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

Período	ICMS destacado nas NF-e's	Multa (1 x ICMS destacado)
2012	110.412,54	110.412,54
2013	138.342,87	138.342,87
Total	248.755,41	248.755,41

MULTA	R\$248.755,41
--------------	----------------------

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente **LOJAS ESQUISITA LTDA** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

RESOLVEM, os membros da Segunda Câmara do Conselho de Recursos Tributários, sob a presidência do Dr Francisco José de Oliveira Silva, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões apresentadas pela parte: **1.** Com relação à preliminar de nulidade suscitada por duplicidade do Auto de Infração, sob a alegação de que o presente auto é similar ao AI nº 201708663-9, uma vez que as duas peças acusatórias têm a mesma base fática e jurídica, mesmo objeto e mesmo período, diferenciando-se apenas na aplicação da penalidade – Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que o Auto de Infração sob análise se refere a operações com tributação normal e o AI nº 201708663, apesar de ter a mesma acusação, diz respeito as aquisições isentas, não tributadas ou sujeitas ao regime de substituição tributária, não havendo, portanto, a alegada duplicidade. **2. No mérito**, por voto de desempate do Presidente, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para **confirmar a decisão condenatória** exarada em 1ª Instância, mantendo a aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, por ser mais específica ao caso. Decisão nos termos do voto da Conselheira Eliane Resplande Figueiredo de Sá, que ficou designada para lavrar a Resolução por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os Conselheiros Filipe Pinho da Costa Leitão, relator originário, José Alexandre Goiana de Andrade e Marcus Mota de Paula Cavalcante, que se pronunciaram pela parcial procedência, com aplicação da penalidade prevista no art. 123, VIII, “L” da Lei nº 12.670/96.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de 09 de 2020.

RESOLUÇÃO Nº
PROC.N 1/4530/2017
RECORRENTE: LOJAS ESQUISITA LTDA

9

MARIA ELINEIDE SILVA E SOUZA:25954237387
Assinado de forma digital por MARIA ELINEIDE SILVA E SOUZA:25954237387
Dados: 2020.09.28 13:17:00 -03'00'
Francisco José de Oliveira Silva
PRESIDENTE

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

CONSELHEIRO(A)S:

Eliane Resplande Figueiredo de Sá
Conselheira Relatora

Marcus Mota de Paula Cavalcante
Conselheiro

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro

Henrique José Leal Jereissati
Conselheiro

José Alexandre Goiana de Andrade
Conselheiro

ELIANE VIANA
RESPLANDE:322046203
00
Assinado de forma digital por ELIANE VIANA
RESPLANDE:32204620300
Dados: 2020.09.14 19:52:57 -03'00'