



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários
2ª Câmara de Julgamento

Resolução Nº 115 /2021

Sessão: 24ª Sessão Ordinária Virtual de 05 de maio de 2021

Processo Nº 1/36/2018

Auto de Infração Nº: 1/201719101

Recorrente: LOJAS RIACHUELO S/A – 066705959

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator: Leilson Oliveira Cunha

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL-EFD. NÃO ESCRITURAÇÃO/DECLARAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NA EFD-ENTRADA. 1. Constitui violação à legislação do ICMS a falta de escrituração de notas fiscais de operações de entradas de mercadorias não tributadas e tributadas normalmente na EFD-Entrada. 2. Contribuinte não declarou na EFD notas fiscais de entradas. 3. A EFD se constitui em livros fiscais eletrônicos de entradas, saídas, apuração, controle da produção de estoque e inventários nos termos do § 3º da Cláusula primeira do AJUSTE SINIEF 2/09, norma instituidora da EFD, e do art. 276-G, I em substituição, no caso presente, especialmente ao livro previsto no art. 269, todos do Dec. 24.569/97. 4. Preliminares de nulidade e decadência afastadas. Pedido de perícia não acolhido. 5. Dispositivos infringidos: arts. 276-A, 276-C, 276-D, 276-E e 276-G, I todos do Dec. 24.569/97. 6. Penalidade nos termos da redação original do art. 123, III, "g" e art 126, ambos da Lei 12.670/97. 7. Auto de Infração **parcial procedente**, por maioria, nos termos do voto do relator e da decisão de primeira instância, contrário ao parecer da Assessoria Processual Tributária e da manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRA CHAVE: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO ESCRITURAÇÃO. EFD. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre o seguinte teor:

DEIXAR DE ESCRITURAR, NO LIVRO PRÓPRIO, INCLUSIVE NA MODALIDADE ELETRÔNICA, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO A OPERAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS.

CONSTATAMOS ATRAVÉS DE CIRCULARIZAÇÃO COM CONTRIBUINTES DESTES E DE OUTRO ESTADO, VIA BANCO DE DADOS NACIONAL DE NFE, QUE HOVERAM 231 NFE EMITIDAS PARA ESTE CONTRIBUINTE QUE NAO FORAM ESCRITURADAS EM EFD.

Auto de Infração cobrando multa, no valor R\$ 43.896,00 (quarenta e três mil, oitocentos e noventa e seis reais). Período da infração: 01/12 a 12/13, tendo como dispositivos infringidos o art. 269 do Dec. 24.569/97 e penalidade nos termos do art. 123, III, "G" da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 16.258/17.

Nas informações complementares a autoridade fiscal ratifica a acusação de 231 notas fiscais eletrônicas emitidas destinadas ao contribuinte autuado que não foram declaradas na EFD, no montante de R\$ 438.960,09 (quatrocentos e trinta e oito mil, novecentos e sessenta reais e nove centavos). Período da infração: 01/12 a 12/13.

Interposta tempestiva impugnação fiscal, a autoridade julgadora decidiu pela procedência em razão do sujeito passivo haver deixado de escriturar as notas fiscais eletrônicas relacionadas na planilha fiscal, em livro fiscal próprio para registro de entradas da Escrituração Fiscal Digital (EFD), referente as operações realizadas no período 2012 a 2013. Decisão com base no art. 276- A § 3 276- G, 276- H do Decreto n 0 24.569/97, com penalidade do art. 123, III, "g" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017.

Irresignado com a decisão monocrática a empresa interpôs recurso ordinário em que resumidamente alega:

- a) Preliminar de nulidade ante a Irregularidade do termo de conclusão de fiscalização razão de que a ausência de indicação da legislação, base de cálculo e alíquotas afronta ao art. 30 c/c art. 53, ambos do Decreto nº 25.468/99;
- b) Preliminar de decadência parcial referente ao período de 01/01/2011 a 30/10/2012, nos termos do art. 150, § 4º do CTN;
- c) Pedido de perícia técnica a fim de se constatar se de fato ocorreram as omissões das saídas apontadas pelo agente fiscal;
- d) Que anexou a Impugnação um arquivo com os Livros de Entrada de 2012 e 2013, bem como os recibos de Entrega de Escrituração Fiscal Digital dos períodos em referência;
- e) Que diante da ocorrência de lançamentos contábeis, bem como da necessidade de aplicação de penalidade mais benéfica, fica clara a necessidade de substituição da penalidade de multa referente a uma vez o valor do tributo, por aplicação da multa de pagamento de 20 UFIRCE conforme determina o art. 123, III, "g", segunda parte, da Lei nº 12670/96 c/c art. 112 do CTN;

- f) Ao final, requer a nulidade; decadência parcial; improcedência e, ainda, redução da penalidade para 20 UFIRCE prevista no art. 123, III, G da Lei 12670/96.

A Assessoria Processual Tributária manifesta-se pela parcial procedência do feito, afastando as preliminares de nulidade e decadência parcial aventadas, com reenquadramento da penalidade prevista no art. 123, VIII, L da Lei 12.670/96 com nova redação dada pela Lei 16.258/17.

Em apertada síntese, é o que se relata.

VOTO DO RELATOR

Consoante se colhe da peça acusatória fiscal infração de não escrituração na escrituração fiscal digital (EFD) de notas fiscais de entradas em operações referentes aos exercícios de 2012 e 2013.

Antes de se adentrar na questão meritória, cumpre-se por tecer análise sobre a preliminar de nulidade aventada na peça recursal, em razão de Irregularidade do termo de conclusão de fiscalização razão de que a ausência de indicação da legislação, base de cálculo e alíquotas, e de pedido decadência parcial referente ao período de 01/01/2012 a 30/10/2012, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. De pronto, aludimos que não devem ser acolhidas tais preliminares.

Não há que se falar da pretensa nulidade defendida pela recorrente face a não ausência de indicação da legislação, base de cálculo e alíquotas, dado que no próprio teor da autuação contido no auto de infração, e de igual modo, nas informações complementares e anexos, que tais peças acusatórias contêm, a desdúvida, os dispositivos legais que a autoridade fiscal os teve como infringidos, relacionou os documentos fiscais não escriturados na EFD com os respectivos valores das operações, isto é, a base de cálculo para o cálculo da multa, não havendo, assim mesmo, afronta a nenhum dos princípios constitucionais norteadores do processo administrativo tributário fixados no art. 43 do Dec. 32.885/18, e, ademais, em simétrica obediência ao disposto no art. 40, § 2º e art. 41 caput § 2º, da citada norma regulamentar, considerando ainda, que o contribuinte ao longo de suas peças defensórias exerceu com eficiência e precisão as contraditas ao que lhe fora imputado na autuação, não havendo, destarte, que se falar em cerceamento algum do seu direito de defesa.

Em relação ao pedido decadencial, também não o defiro visto que a presente autuação se cinge a descumprimento de obrigação acessória, isto é, não escrituração da EFD de notas fiscais de entradas, nos termos que não há que se cogitar da homologação aludida no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, mormente que não se trata de obrigação principal e, de conseqüente, da conduta infratora praticada pela recorrente se submeter à incidência do art. 149, caput e incisos IV e VI do CTN, impondo-se, de resto, a contagem do prazo decadencial nos termos do art. 173, I da citada norma complementar nacional.

Passa-se à apreciação meritória.

Há que se ter presente que a obrigatoriedade de envio de todas operações do contribuinte, inclusive de entradas de bens e mercadorias, está fixada, em especial, nos termos dos arts. 276-A, 276-C, 276-D, 276-E e 276-G do RICMS.

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. (grifei)

(...)

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-D. O contribuinte deverá manter EFD distinta para cada estabelecimento.

Art. 276-E. O arquivo digital conterá as informações dos períodos de apuração do ICMS e será transmitido até o dia 20 do mês subsequente ao do período informado, mediante utilização do software de transmissão disponibilizado pela RFB.

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

I - Registro de Entradas; (grifei)

(...)

Portanto, da compreensão dos dispositivos citados resta claro a obrigação do contribuinte de informar na EFD todas as notas fiscais de operações de entrada nos arquivos da referida declaração. Impende ressaltar que a Lei 16.258/17 espancou qualquer dúvida quanto à discussão da EFD se configurar, ou não, livro fiscal em substituição aos livros de entradas, saídas, apuração e inventários, dentre outros, porquanto na redação posta no art. 123, III, G da Lei 12.670, ao acrescentar a expressão "*inclusive sob modalidade eletrônica*" na sanção pela não escrituração do livro de entrada, corroborando com o disposto no art. 276-A, § 1º e art. 276-G do Dec. 24.569/97, cogitou claramente de a EFD ser livro fiscal de natureza digital, composto de livros digitais de entrada, saída, apuração, inventários, dentre outros. De igual modo, veja-se as redações trazidas pela citada Lei 16.258/17 nos incisos V, A e V, B do art. 123 da Lei 12.670/96, com a expressão acrescida "*exceto os livros fiscais eletrônicos transmitidos ao Fisco*" ao se referirem à sanção pela inexistência de livros fiscais e de atraso de escrituração dos livros fiscais. Ou seja, o objetivo da lei posterior (Lei 16.258/17) ao trazer trechos específicos aos citados dispositivos legais fora o de evidenciar de forma cristalina que EFD se reveste em livro fiscal, em perfeita sintonia ao disposto no § 3º da Cláusula primeira do AJUSTE SINIEF 2/09, norma instituidora da EFD. Daí que a sanção fixada na autuação sempre esteve em vigência (art. 123, III, G) se revelando típica e específica, em perfeita correlação da infração praticada narrada nos autos,

alcançando notas fiscais de entradas não informadas na EFD/Entrada, de sorte que não há que se falar em possibilidade de reenquadramento na pena prevista no art. 123, VIII, L da citada lei conforme requerido.

Cumpre-se salientar que nos termos do art. 75 da Lei 12.670/96 e art. 260 c/c art. 276-A do Dec. 24.569/97, anteriormente citados, defluiu a obrigação de escrituração dos documentos fiscais inerentes a todas operações praticadas pelo sujeito passivo, ainda que objeto de não incidência tributária e independente de se trazer prejuízo ou não ao erário, na qual se não adimplido tal dever instrumental se impõe sanção para conduta infratora nos termos do art. 113, § 3º e 136 do CTN e art. 121 da citada lei regradora do ICMS.

Todavia, nos casos dos autos, a infração de não escrituração de documentos fiscais na EFD-Entrada decorreu tanto de operações com mercadorias tributadas quanto de mercadorias não tributadas ou já tributadas por ST (substituição tributária), as quais na primeira situação, de operações tributadas, atrai a sanção típica estatuída no art. 123, III, G da Lei 12.670/96, em face dos fatos geradores ocorridos no exercício de 2014 e 2015, em perfeita simetria aos princípios da tipicidade fechada e legalidade. Em relação a aquelas situações com operações não tributadas, isentas ou tributadas na fonte por ST ensejam o enquadramento na sanção autônoma fixada no caput do art. 126 da Lei 12.670/96 – dispositivo independente do art. 123 e não se afigurando atenuante, porquanto as atenuações das multas são fixadas nos textos dos próprios dispositivos sancionatórios ou, ainda, previstas nos parágrafos 4º e 5º do referido artigo –visto que a falta de escrituração no livro EFD-Entrada de documentos fiscais inerentes a operações tributadas por substituição tributária, isentas e não tributadas se inserem no sentido de alcance daquele dispositivo sancionatório independente. Apenas em reforço ao antes delineado, diga-se que a Lei 16.258/17 deu nova redação ao art. 123, III, G da Lei 12.670/96, alterando-se a sanção de uma vez o valor do imposto para 10% (dez por cento) do valor da operação independente de as operações serem normalmente tributadas, não tributadas ou por substituição tributária, reforçando a aplicação da sanção prevista no art. 126 da Lei 12.670/96, vigente à época da infração cometida, de não escrituração na EFD-Entrada de operações já tributadas por substituição tributária ou relativas a operações não tributadas ou isentas.

Diga-se, em acréscimo, que embora alegado na peça recursal a recorrente não trouxe aos autos prova alguma da escrituração das notas fiscais objeto da autuação em seus livros contábeis, daí que não há de se cogitar de reenquadramento da penalidade fixada na autuação para 20 UFIRce por documento fiscal não escriturado, conforme pleiteado.

Assim considerado, se impõe no levantamento fiscal realizado a subdivisão das sanções a serem adotadas conforme às operações praticadas, se incidentes ou não incidentes o tributo, nos termos em que abaixo se transcreve o valor da multa a ser levada a efeito na autuação pela não escrituração no livro EFD-Entrada.

- a) Situação de operações tributadas: art.123, III, G da Lei 12.670/96.
BASE DE CÁLCULO = R\$ 317.774,08
ICMS DESTACADO = R\$ 24.300,88

MULTA (uma vez valor ICMS) = R\$ 24.300,88

- b) Situação de operações não tributadas ou tributadas na fonte: art. 126, caput da Lei 12.670/96,
BC = R\$ 130.901,87
MULTA (10%) = R\$ 13.090,19
- c) Total da MULTA (a + b) = R\$ 37.391,07

Pelo exposto, dos cálculos acima, observa-se quando aplicada a legislação pertinente à época dos fatos geradores e respectivas sanções (art. 123, III, G e art. 126 da Lei 12.670/96), típica aos fatos infracionais, percebe-se que a sanção reduz o valor quando comparado à valor da penalidade originariamente aplicada (R\$ 43.896,00) fundamentada na alteração trazida ao dispositivo (art. 123, III, G) pela Lei 16.258/17, prevalecendo, portanto, as sanções vigentes à época dos fatos.

Em relação ao pedido de perícia, o indefiro, por formulação genérica e ainda por não serem cumpridos os requisitos dispostos nos incisos I a III do art. § 1º do art. 93 da Lei 15.614/14 e, ademais, por entender que os fatos infratores são incontroversos e os elementos contidos na autuação me serem suficientes à formação de convencimento da materialidade da infração, nos termos do inciso III do art. 97 da citada lei.

Com efeito, ante ausência de contraprova a refutar o feito fiscal, compreendo violação à legislação, nos termos do art. 276-A, § 1º e art. 276-G, Inciso I, substituto especial do livro previsto no art. 269, todos do Dec. 24.569/98.

Do exposto conheço do Recurso Ordinário, para lhe negar provimento reformando-se a decisão singular, decidindo pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da autuação.

CÉDITO TRIBUTÁRIO
MULTA: R\$ 37.391,07

É como voto.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: LOJAS RIACHUELO S/A – 066705959 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Resolvem os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar nos seguintes termos: **1. Quanto a preliminar de nulidade suscitada sob a alegação de irregularidade no Termo de Conclusão de Fiscalização em razão da ausência de indicação da legislação, base de cálculo e alíquota** – Afastada, por unanimidade de votos, considerando que os dispositivos legais infringidos foram indicados pelo agente fiscal e que não houve afronta a nenhum dos princípios constitucionais norteadores do processo administrativo tributário, elencados no art. 43 do Decreto nº 32.885/2018 e, considerando ainda, que o contribuinte se defendeu com eficiência e precisão do motivo da autuação, não se configurando cerceamento do direito de defesa. **2. Quanto a alegação de decadência do período de janeiro a outubro de 2012, com base no art. 150, § 4º, do CTN** – Foi afastada por unanimidade de votos, com base no art. 173, I, do CTN, por se tratar de obrigação acessória. **3. Quanto ao pedido de realização de perícia** – Foi indeferido por unanimidade de votos, com base no art. 97 da Lei nº 15.614/2014, considerando que o pedido foi formulado de forma genérica, sem comprovar objetivamente os pontos alegados. **4. No mérito**, por voto de desempate do Presidente, a 2ª Câmara de Julgamento resolve dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, aplicando para as operações tributadas a penalidade do art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, e para as operações não tributadas, isentas ou sujeitas à substituição tributária, aplicar a penalidade prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/96. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os Conselheiros Wander Araújo de Magalhães Uchôa, Marcus Mota de Paula Cavalcante e José Alexandre Goiana de Andrade, que se pronunciaram pela parcial procedência da autuação, aplicando a penalidade prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96 com as alterações da Lei nº 16.258/2017. Apesar de regularmente intimado para apresentação de sustentação oral, conforme solicitado nos autos, o representante legal da Recorrente não compareceu a esta sessão.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 26 de 08 de 2021.

FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA
SILVA:29355966334
Assinado de forma digital por FRANCISCO JOSE DE OLIVEIRA SILVA:29355966334
Dados: 2021.06.17, 14:52:55 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva
Presidente

Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado

_____/_____/_____

Henrique José Leal Jereissati
Conselheiro

Marcus Mota de Paula Cavalcante
Conselheiro

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

José Alexandre Goiana de Andrade
Conselheiro

LEILSON OLIVEIRA
CUNHA:29724481387
Assinado de forma digital por LEILSON OLIVEIRA CUNHA:29724481387
Dados: 2021.05.26 19:16:08 -03'00'

Leilson Oliveira Cunha
Conselheiro

Wander Araújo de Magalhães Uchôa
Conselheiro