



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

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

Resolução Nº 116 /2020

Sessão: 9ª Sessão Ordinária Virtual de 20 de agosto de 2020

Processo Nº 1/489/2017

Auto de Infração Nº: 1/201623851

Recorrente: SAND BEACH IND.CONFEC. LTDA – 06985056-9

Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conselheiro Relator Originário: Filipe Pinho da Cosa Leitão

Conselheiro designado: Leilson Oliveira Cunha

**EMENTA:** ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO ESCRITURAÇÃO/DECLARAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NA EFD-ENTRADA. OPERAÇÕES JÁ TRIBUTADAS POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

1. Falta de escrituração de notas fiscais de operações de entradas internas e interestaduais na EFD cujo imposto já fora retido por substituição tributária. 2. Contribuinte não declarou na EFD as 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 art. 276-G em substituição, em especial, ao livro previsto no art. 269, todos do Dec. 24.569/97. 4. Preliminares de nulidade afastadas. 5. Pedido de perícia não acolhido. 6. Dispositivos infringidos: arts. 276-A, 276-C, 276-D, 276-E e 276-G todos do Dec. 24.569/97. 7. Penalidade nos termos do art. 126 da Lei 12.670/96. 8. Auto de Infração **procedente**, por maioria, nos termos do voto divergente e vencedor do conselheiro Leilson Oliveira Cunha, da decisão singular, do 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. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

## RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre o seguinte teor:

AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO O IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL. NA EFD DO CONTRIBUINTE, DE NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DISCRIMINADAS EM ARQUIVO ANEXO, TAMBÉM NÃO LANÇADAS NA CONTABILIDADE DO INFRATOR. SEGUIE INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR AO PRESENTE AUTO.

Auto de Infração cobrando multa, respectivamente, no valor R\$ 170.419,77 (cento e setenta mil, quatrocentos e dezenove reais e setenta e sete centavos). Período da infração: 01/11 a 12/11, tendo como dispositivos infringidos os arts. 18 da Lei 12.670/96 c/c arts. 262; 264; 269; 276-A, §3º; 276-C e 276-H do Dec. 24.569/97 e penalidade nos termos do art. 126 da Lei 12.670/96.

Nas informações complementares a autoridade fiscal afirma inicialmente que no descumprimento de obrigações acessórias (pois não há tributo a homologar na imposição de deveres instrumentais) que tem seu prazo para constituição do crédito tributário estipulado no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e nesse sentido também cita a Súmula 555 do Superior Tribunal de Justiça - STJ. Informa que o estabelecimento, conforme dados cadastrais, iniciou suas atividades em 11 de abril de 1997, e, durante o tempo determinado pela reportada ação fiscal, pertencia ao segmento INDÚSTRIA, CNAE principal 1412602 (confecção, sob medida, de peças do vestuário, exceto roupas íntimas) e regime de recolhimento normal. Deduz que a Escrituração Fiscal Digital, consoante Convênio 143/06 cláusula terceira é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS, e, segundo cláusula sétima, substituirá os livros: Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Inventário; e Registro de Apuração do ICMS depreendendo a auditora fiscal que qualquer informação fornecida, mesmo que consignada em papel, é irrelevante e inválida, vez que a obrigatoriedade requer a existência de arquivo digital, assinado com certificado digital do representante legal da empresa relatando, ainda, que o contribuinte é usuário de EFD desde janeiro de 2010 e que fez a opção pela fiscalização dos arquivos da EFD conforme IN 37/14. Por fim, informa que, com base nos dados disponíveis à análise do fisco e extraídos do SAP BusinessObjects (NFE\_Corp) correspondentes à movimentação de NFe – Notas Fiscais Eletrônicas, em que foram consideradas as destinadas ao fiscalizado, em confronto com os registros desta repartição, diante do que foi escriturado pelo contribuinte em sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, detectou a falta de escrituração de documentos fiscais no registro de entradas de mercadorias do contribuinte, consoante detalhamento em planilha inserida em arquivo eletrônico (CD) anexo ao presente auto de infração.

Interposta tempestiva impugnação fiscal, a autoridade julgadora decide pela procedência razão de o contribuinte ter deixado de escriturar as trezentas e oitenta e sete notas fiscais eletrônicas de entradas, entre internas e interestaduais, reportadas a operações não regidas pela tributação normal, isentas e tributadas por substituição tributária, havidas durante o Exercício de 2011, no Livro Registro de Entradas- LRE da Escrituração Fiscal Digital -EFD a que estava obrigado desde 2010. Decisão com amparo no art. 269 c/c os arts. 262, 264, 276-A, §3º, 276-C e 276-H, todos do Decreto 24.569/97 e penalidade nos termos do art. 126 da Lei 12.670/96.

Não resignado com a decisão monocrática a empresa interpõe recurso ordinário em que resumidamente alega:

- a) Extinção do processo com julgamento de mérito: perda do direito de efetuar o lançamento – decadência nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN;
- b) A recorrente não deixou de escriturar nenhum documento fiscal (ICMS - ST) emitido no período apontado. O próprio julgador reconhece expressamente que houve a escrituração (envio ao SPED), acontecida em 2012, isto é, em período bem anterior ao início da fiscalização que culminou com o Auto de Infração nº 2016.23851;
- c) No CONAT vinga o entendimento segundo o qual “no caso da ausência de elementos probantes da ilicitude, esta Egrégia Câmara de Julgamento, em decisões recentes, tem decidido pela extinção processual por entender ser esta a melhor decisão aplicável ao caso;
- d) Inadequação da penalidade aplicada, tendo o julgador o julgador se equivocado ao indicar a penalidade do art. 126 da Lei nº 12.670/96;
- e) A acusação indicada no Auto de Infração também é falta de escrituração de notas fiscais eletrônicas na Escrituração Fiscal Digital - EFD, razão pela qual, ainda que a julgadora tenha optado por desconsiderar os argumentos elencados na impugnação, deve-se prestigiar a segurança jurídica com vistas que seja aplicada a penalidade do art. 123, inciso VIII, alínea “L”, da Lei Estadual nº 12.670/1996, como tem feito este Contencioso para casos semelhantes;
- f) Requer, ao final, extinção em razão de decadência e, alternativamente, improcedência ou parcial procedência aplicando-se multa gizada no art. 123, VIII, L da Lei 12.670/96.

A Assessoria Processual Tributária manifesta-se pela procedência do feito, afastando a decadência nos termos do art. 173, I do CTN tendo em vista que no caso se subsume a descumprimento de obrigações acessórias. No mérito, de pronto afasta o argumento da recorrente de não escrituração na EFD já que os documentos fiscais objeto da autuação teriam sido escriturados no exercício de 2012, tendo em vista que o contribuinte não trouxe aos autos nenhuma comprovação da aludida posterior escrituração na EFD. Isso posto, conclui que a Lei 16.258/17 alterou a penalidade para a infração de deixar de escriturar no livro fiscal próprio para registro de entradas, incluindo em seu texto a expressão "inclusive em sua modalidade eletrônica", estabelecendo uma multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação, todavia, deveria se aplicar a penalidade vigente a época de 01 vez o

valor do imposto, mas ressalta que por se tratar de operações com substituição tributária ou não incidência de imposto entende pela aplicação da sanção capitulada no art. 126 da Lei 12.670/96.

O Parecer da Assessoria Tributária seguiu acolhido em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE.

Em apertada síntese, é o que se relata.

## **VOTO DO RELATOR**

Consoante se colhe da peça acusatória fiscal, infração de não escrituração na EFD, Escrituração Fiscal Digital, de notas fiscais de entradas em operações internas e interestaduais no exercício de 2011, cujo imposto já fora recolhido por substituição tributária.

Antes de se adentrar nos aspectos meritórios convém tecer análises sobre a preliminar de decadência aventada pela parte em sua peça recursal.

Cumprе salientar que a infração praticada pela recorrente decorre de violação ao dever legal de declarar notas fiscais de entradas em sua EFD-Entrada, e em situações que tais, de descumprimento de obrigação acessória, o prazo decadencial, conforme vasta jurisprudência do CONAT e do Poder Judiciário, se opera pela regra contida no art. 173, I do Código Tributário Nacional, em combinação com o art. 149 do mencionado código pelo qual no caso em tela restou configurada as hipóteses previstas nos incisos IV e VI do retrocitado dispositivo, conquanto comprovada a omissão do sujeito passivo na declaração de notas fiscais lhes destinadas em seu SPED-Fiscal, atraindo, de per si, aplicação de penalidade pecuniária.

No mérito, há que se ter presente que a obrigatoriedade de envio de todas operações do contribuinte 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 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 de a EFD se configurar, ou não, livro fiscal em substituição aos livros de entradas, saídas, apuração e inventários, porquanto na redação posta no art. 123, III, G da Lei 12.670, ao acrescer 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 e inventários. 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.

Todavia, nos casos dos autos, a infração de não informação, declaração na EFD-Entrada decorrerá de mercadorias tributadas na fonte por ST, as quais 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 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

e não tributadas se inserem no sentido de alcance daquele dispositivo sancionatório independente. 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.

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 defluiu a obrigação de escrituração dos documentos fiscais inerentes às operações praticadas pelo sujeito passivo, mesmo 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.

Nesse sentido, ausente qualquer comprovação nos autos da escrituração dos documentos fiscais objeto da autuação, compreendo restar configurada a infração imputada à recorrente, conforme o lançamento fiscal objeto dessa lide, por violação ao disposto nos arts. 276-A e art. 276-G em substituição, em especial, ao livro previsto no art. 269, todos do Dec. 24.569/97.

Do exposto, conheço do Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento com fins de confirmar a decisão exarada em primeira instância, decidindo pela PROCEDÊNCIA nos termos desse voto.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO  
MULTA: 170.419,77

## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é Recorrente: SAND BEACH IND.CONFEC. LTDA – 06985056-9 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar sobre as seguintes questões apresentadas pela parte: **1. Quanto a preliminar de decadência, abrangendo os meses de janeiro a outubro de 2011, em face da aplicação do art. 150, §4º, do CTN - Afastada**, por unanimidade de votos, com base no art. 173, I, do CTN, por se tratar de descumprimento de obrigação acessória. **2. No mérito**, por voto de desempate do Presidente, a 2ª Câmara de Julgamento resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do primeiro voto divergente e vencedor, proferido pelo Conselheiro Leilson Oliveira Cunha, que foi designado para lavrar a Resolução, e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os Conselheiros Wander Araújo de Magalhães Uchôa, relator originário, Jucileide Maria Silva Nogueira e Rafael Pereira de Souza, que se manifestaram pela aplicação da penalidade do art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 16.258/2017. Estiveram presentes para sustentação oral, os representantes legais da recorrente, Dr. Carlos César Sousa Cintra e Dr. Thiago Mattos.

*SALA DA SESSOES DA 2ª CAMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 28 de 09 de 2020.*

MARIA ELINEIDE SILVA  
E SOUZA:25954237387

Assinado de forma digital por MARIA  
ELINEIDE SILVA E  
SOUZA:25954237387  
Dados: 2020.09.28 13:32:45 -03'00'

Francisco José de Oliveira Silva  
Presidente

Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado

\_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

Henrique José Leal Jereissati  
Conselheiro

Jucileide Maria Silva Nogueira  
Conselheiro

Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

Wander Araújo de Magalhães Uchoa  
Conselheiro

LEILSON OLIVEIRA  
CUNHA:29724481387

Assinado de forma digital por LEILSON  
OLIVEIRA CUNHA:29724481387  
Dados: 2020.09.28 14:02:19 -03'00'

Leilson Oliveira Cunha  
Conselheiro

Rafael Pereira de Souza  
Conselheiro