



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

RESOLUÇÃO Nº: 147/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 10/06/2019 (35ª SESSÃO)

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/6486/2017 AI Nº 1/201718406-5

RECORRENTE: SITEC TEXTIL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: ANA MARIA BATISTA S. LUZ

MATRÍCULA: 038000-1-6

CONS.RELATORA: ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ

EMENTA: 1.ICMS - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA AFASTADA por unanimidade de votos, sob o entendimento de que se aplica ao caso em questão, a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art.173, inciso I, do CTN. NO MÉRITO, por voto de desempate do Presidente NEGADO PROVIMENTO ao RECURSO ORDINÁRIO e CONFIRMADA A DECISÃO CONDENATÓRIA de 1ª INSTÂNCIA.2.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. Ecloração do Fato Gerador. 3. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE conforme voto da relatora e de acordo com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que em sessão modificou o parecer anteriormente adotado.4 Fundamentação Legal: Arts.126,260,264,269, 276-A, 276-C, 276-F, 276-G,276-K,871,874,877 todos do Dec.24.569/97. 5. Penalidade inserta no artigo 123, III, "g" da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 16.258/2017.

PALAVRAS-CHAVE. DECADÊNCIA. 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, inclusive na modalidade eletrônica, documento fiscal relativo à operação de entradas de mercadorias. Verificando cruzamentos eletrônicos da base de dados dos Sistemas Corporativos (NFE, EFD, etc) dos registros fiscais do contribuinte fiscalizado constamos notas fiscais entradas não escrituradas em 2012, no valor R\$107.475,92.

Após indicar os dispositivos legais infringidos os agentes fiscais apontam como penalidade o Art.123, inciso III, alínea "g" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/2017. O Auto de Infração foi lavrado em 20/10/2017. Período da infração: 01/2012 a 12/2012.

A autuante anexa aos autos Informações Complementares, fls.03 a 06, prestando vários esclarecimentos sobre o Auto de Infração.

O contribuinte ingressa com instrumento impugnatório, fls.19 e 27, aduzindo o seguinte:

1. PRELIMINAR DE MÉRITO - DA DECADÊNCIA DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA: Que no caso em riste há de se considerar caduca quase a totalidade da obrigação tributária apontada no malsinado auto de infração, pois o Fisco deixou transcorrer *in albis* período superior a 5 (cinco) anos para realizar o lançamento de ofício;
2. Que o período apurado no auto é de 01/01/2012 a 31/12/2012 ao passo que apenas no dia 23/10/2017 houve a notificação válida do lançamento. Deste modo, todos os fatos geradores anteriores a 23/10/2012 estão caducos, posto decorrido prazo superior a cinco anos, não podendo mais serem objeto de lançamento de crédito tributário;
3. Que o termo inicial de decadência deve ser o momento do fato gerador aplicando o supramencionado art.150, §4º do CTN;
4. Dessa forma, inequívoca a aplicação do CTN no art.156, inciso V;
5. DO MÉRITO: DA INAPLICABILIDADE DA MULTA - *TEMPUS REGIT ACTUM* - OS ATOS JURÍDICOS SE REGEM PELA LEI DA ÉPOCA: Que o Art.123, III, g da Lei 12.670/96 alterado pela Lei nº16.258/2017 que corresponde a 10% sobre o valor da operação ou prestação apenas foi editado em 09/06/2017;
6. Que é conhecido princípio geral de direito que os atos jurídicos se regem pela lei da sua época, preconizado no brocardo; *TEMPUS REGIT ACTUM*;
7. Que a lei tributária se aplica a ato ou fato pretérito apenas excepcionalmente e geralmente para beneficiar o contribuinte, o que não ocorre no presente caso;



8. Que no caso em questão, caso tenha de fato o contribuinte incorrido na infração descrita pelo Fisco, ausência de escrituração de operações de entrada, isso ocorreu no distante ano de 2012, quando vigia a redação original da Lei 12.670/96;
9. Portanto, inaplicável ao caso a capitulação dada pela fiscal no Auto de Infração, simplesmente porque a norma jurídica apontada como hipótese de incidência não existia à época dos fatos elencados, portanto, claramente improcedente o auto combatido;
10. Que a sanção aplicada não pode prosperar, pois utilizou embasamento legal não existente na época dos fatos. Quando muito poderia o fisco aplicar a redação original do art.123, III, g da Lei 12.670/96; Que praticamente não houve destaque de ICMS nas operações não escrituradas, pois na sua maior parte tratam-se de devoluções de produtos que saem e entram sem destaque de ICMS;
11. Que incontestável a improcedência da exação que ora se combate;
12. Que outrossim restando dúvidas contábeis no caso, portanto indispensável a realização de perícia contábil para corroborar os apontamento dessa defesa, na forma do art.92 da Lei Estadual nº15.614/2014.
13. Requer: Que seja acatada a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário; Tornar insubsistente a integralidade do auto de infração impugnado com a desconstituição do crédito tributário nele estampado; Protesta por todas as formas de provas admitidas em direito, realização de perícia contábil.

A julgadora monocrática, fls.62 a 69, decide pela Procedência.

Às fls.74 a 82 empresa ingressa com Recurso Ordinário, basicamente, com os mesmos argumentos do instrumento impugnatório, os quais iremos destacar:

1. Que o embasamento legal dado ao Auto de Infração apenas foi editado em 09/06/2017; Que é conhecido princípio geral de direito que os atos jurídicos se regem pela lei da sua época, preconizado no brocardo: *tempus regit actum*.
2. Que a lei tributária se aplica a ato ou fato pretérito apenas excepcionalmente e geralmente para beneficiar o contribuinte o que não ocorre no presente caso;
3. Que no caso em questão, caso tenha de fato o contribuinte incorrido na infração descrita pelo Fisco, ausência de escrituração de operações de entrada, isso ocorreu no distante ano de 2012, quando vigia a redação original da Lei 12.670/96;
4. Portanto, inaplicável ao caso a capitulação dada pela fiscal no Auto de Infração, simplesmente porque a norma jurídica apontada como

hipótese de incidência não existia à época dos fatos elencados, portanto, claramente im procedente o auto combatido;

5-Que a sanção aplicada não pode prosperar, pois utilizou embasamento legal não existente na época dos fatos. Quando muito poderia o Fisco aplicar a redação original do art.123, III, g da Lei 12.670/96; Que praticamente não houve destaque de ICMS nas operações não escrituradas, pois na sua maior parte tratam-se de devoluções de produtos que saem e entram sem destaque de ICMS;

6- Que é indiscutível que os fatos geradores, obrigações acessórias se tornaram juridicamente perfeitos, plenamente consumados, no período dentre 01/01/2012 a 31/12/2012; Que a multa aplicada tem como base legal lei de junho de 2017; Que as normas punitivas não podem retroagir no tempo para prejudicar o contribuinte; Que é indevida a multa pois não pode haver retroatividade de sanção;

Requer: Que seja conhecido o presente recurso ordinário e julgado procedente para fim de tornar insubsistente a integralidade do auto de infração impugnado, com a desconstituição do crédito tributário nele estampado.

Através de Parecer de Nº 289/2018, fls.85 a 90, a Assessora Processual Tributária opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário negando-lhe(sic) provimento, para que seja modificada a decisão singular de Procedência para Parcial Procedência, por entender que a conduta a ser aplicada seria a do art.123, VIII, "l" da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/17.

Eis, o relatório.

VOTO:

A ação fiscal em tela teve como móvel: Deixar de escriturar, no livro fiscal próprio, inclusive na modalidade eletrônica, documento fiscal relativo a operação de entradas de mercadorias. Verificando cruzamentos eletrônicos da base de dados dos Sistemas Corporativos (NFE, EFD, etc) dos registros fiscais do contribuinte fiscalizado constamos notas fiscais entradas não escrituradas em 2012, no valor R\$107.475,92.

A recorrente inconformada com o resultado do julgamento monocrático ingressa com Recurso Ordinário, pontos que iremos esclarecer e refutar no decorrer desse voto.

PRELIMINAR:

DECADÊNCIA

Em um primeiro plano, relembramos que a decadência se amolda na perda pela Fazenda Pública do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento e, denota-



se que no presente caso tal instituto não alcançou o presente feito fiscal, a *quaestion juris* em exame.

Duas regras do CTN são alvos de acirradas discussões quanto as suas aplicabilidades. São elas:

- Art.150, §4º (segundo o qual a Administração dispõe do prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário, contados a partir da ocorrência do fato gerador);
- Art.173, inciso I (para os casos da espécie, na qual o prazo de cinco anos começa a fluir a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

A infração em análise importa em descumprimento de dever instrumental de falta de escrituração indicando que tal exigência quando não observada importa em descumprimento de obrigação acessória e, assim considerado, não há que se falar em hipótese de homologação de imposto, atraindo a incidência dos incisos II e VI do art.149 do CTN resultando, pois, na previsão de decadência prevista no art.173,I, do CTN. Não há tributo a homologar na imposição de deveres instrumentais.

Assim, considerando a ocorrência do fato gerador no exercício de 2012, o prazo de decadência começaria a ser contado conforme o Art.173, I, do CTN a partir do primeiro dia do exercício seguinte - no caso, em 2013 razão pela qual não há que se falar em decadência, considerando ter havido a lavratura do Auto de Infração em 20/10/2017. Há que se observar, portanto, que, o lançamento, no caso em análise, realizou-se antes de decorridos 05 (cinco) anos.

Deste modo, depreende-se que não há que se entender que ocorreu a decadência. Incabível aludida alegação. Afastada a preliminar aduzida pela impugnante.

MÉRITO

Conforme se depreende da acusação fiscal, a autuação resultou de conduta ilícita da requerente em face da não escrituração de notas fiscais de entrada em sua Escrita Fiscal Digital (EFD), infração esta evidenciada após realização de cruzamento eletrônico (auditoria eletrônica) da base de dados (sistemas corporativos, EFD, NFe-corporativo) dos registros fiscais do contribuinte fiscalizado.

A nosso ver, a questão maior trazida pela parte é concernente a aplicação da penalidade que entende que foi aplicada equivocadamente. Que o embasamento legal dado ao Auto de Infração apenas foi editado em 09/06/2017; Que é conhecido princípio geral de direito que os atos jurídicos se regem pela lei da sua época, preconizado no brocardo: *tempus regit actum*. Que a lei tributária se aplica a ato ou fato pretérito apenas excepcionalmente e geralmente para beneficiar o contribuinte o que não ocorre no presente caso e que no caso em questão, caso tenha de fato o contribuinte



RECORRENTE: SITEC TEXTIL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA

incurrido na infração descrita pelo Fisco, ausência de escrituração de operações de entrada, isso ocorreu no distante ano de 2012, quando vigia a redação original da Lei 12.670/96, esses foram os argumentos.

No entanto, chegamos a conclusão que não pairam dúvidas que a penalidade prevista no artigo 123, III, "g" da Lei 12.670/96 alterada pela Lei Nº16.258/2017 está devidamente aplicada, até porque, a solicitada pela empresa provavelmente seria mais gravosa, vez que, consoante notas fiscais anexas, praticamente não houve destaque do ICMS nas operações escrituradas, vez que, tratam-se de devoluções. Mas independente de destaque ou não do ICMS, a multa seria estipulada levando-se em consideração o imposto, isto é, como se o mesmo fosse devido e no caso presente observa-se que se fosse retroagir ao comando anterior o valor seria de 17%, por se tratar de operações internas (mais gravosa). O fato é que, ocorreu o fato gerador.

É de bom alvitre lembrarmos 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."

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.

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 suas operações pertinentes aos lançamentos na EFD.



RECORRENTE.SITEC TEXTIL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA

No que concerne à escrituração fiscal digital a legislação estadual é categórica. Imprescindível a escrituração. Vejamos:

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

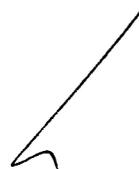
§ 1º A Escrituração Fiscal Digital (EFD) constitui-se em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse do Fisco, bem como no registro de apuração do ICMS, referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, em arquivo digital.

§ 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.



RECORRENTE: SITEC TEXTIL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA

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 nº29.041 de 26/10/2007 incluiu no Dec.24.569/97 os artigos 276-A a 276-H que trata da Escrituração Fiscal Digital – EFD e traz todos dos procedimentos que deveriam ser utilizados pelos contribuintes quando da escrituração fiscal.

Assim, ao não efetuar a devida escrituração em mencionado livro, ou na forma eletrônica, a empresa infringiu o que preceitua a legislação em regência.

A legislação do ICMS prescreve, para o caso específico, o art.123, III, “g” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/2017, 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.

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 a agente autuante. As provas foram suficientes para o decisório da lide. Não houve qualquer vício de procedimento de ordem material.

Destacamos, por fim, que conforme renomados doutrinadores o interesse superior do Estado é realizar a ordem jurídica, o contribuinte não pode deixar de cumprir com as obrigações tributárias por não concordar com estas, por achá-las abusivas, injustas, desnecessárias.

RECORRENTE:SITEC TEXTIL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA

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. Logo, não há como deixar de imputar a empresa recorrente o ilícito tributário, vez que, as normas de Direito Tributário orientam-se 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. Deste modo, é patente à infração.

VOTO:

Diante do exposto, VOTO no sentido de afastar a Decadência, sob o entendimento de que se aplica ao caso em questão, a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art.173, inciso I, do CTN. No MÉRITO, voto no sentido de conhecer do RECURSO ORDINÁRIO, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, aplicando a penalidade prevista no art.123, III, "g" da Lei nº12.670/96 com a nova redação dada pela Lei nº16.258/2017, tudo de acordo com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que em sessão modificou o parecer anteriormente adotado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

BASE DE CÁLCULO	R\$ 107.475,92
MULTA (10%)	R\$ 10.747,59
TOTAL	R\$ 118.223,51

DECISÃO:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente SITEC TEXTIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO 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 e deliberar nos seguintes termos: 1. Quanto a alegação de decadência, com base no art.150, §4º do CTN - Afastada por unanimidade de votos, sob o entendimento de que se aplica ao caso em questão, a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art.173, inciso I, do CTN. 2. No mérito, por voto de desempate do

RECORRENTE SITEC TEXTIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
CONS RELATORA ELIANE RESPLANDE



RECORRENTE: SITEC TEXTIL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA

Presidente, a 2ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, aplicando a penalidade prevista no art.123, III, "g" da Lei nº12.670/96 com a nova redação dada pela Lei nº16.258/2017. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que em sessão modificou o parecer anteriormente adotado. Foram votos vencidos os dos conselheiros Alice Gondim Salviano de Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Marcus Mota de Paula Cavalcante, que se pronunciaram pela Parcial Procedência, aplicando a penalidade e do art.123, VIII, "L" da Lei 12.670/96, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária.

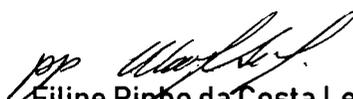
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 20 de 08 de 2019.


Francisco José de Oliveira Silva
PRESIDENTE

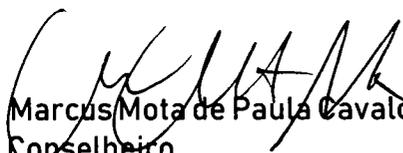

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

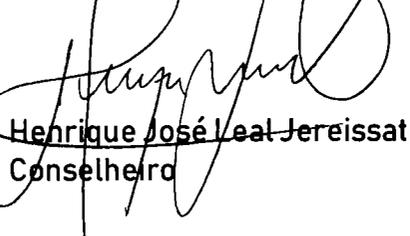
CONSELHEIRO(A)S:


Eliane Resplande Figueiredo de Sá
Conselheira Relatora


Filipe Pinho da Costa Leitão
Conselheiro


Maria Elineide Silva Souza
Conselheira


Marcus Mota de Paula Cavalcante
Conselheiro


Henrique José Leal Jereissati
Conselheiro


Alice Gondim Salviano de Macedo
Conselheira