



RESOLUÇÃO Nº: 212/2022
13ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 31.05.2022
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/670/2020
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/202001626-7
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: FERNANDO LEITE DE LACERDA EPP
RELATORA: CONSELHEIRA ANA CAROLINA CISNE NOGUEIRA FEITOSA

EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – Deixar de escriturar na Escrituração Fiscal Digital - EFD/2016 notas fiscais eletrônicas de entrada de mercadorias ou bens ou omitir informações em arquivos eletrônicos relativas a referidos documentos fiscais de entrada, emissões essas destinadas à empresa autuada. **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da autuação. Aplicação do princípio da retroatividade benéfica, consoante estabelece o artigo 106, inciso II, letra "c" do CTN. Reexame necessário conhecido e provido, por maioria de votos, para ratificar a decisão parcialmente condenatória exarada em 1ª Instância, reenquadrando a penalidade aplicada para a prevista no art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, no entanto com retificação quanto aos cálculos da penalidade, aplicando-se 2% ou 1.000 Ufirc por período de apuração. Voto da Conselheira Relatora em consonância com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e em desacordo com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NF ENTRADA – OMISSÃO DE INFORMAÇÃO – REENQUADRAMENTO DA PENALIDADE

01 – RELATÓRIO

O auto de infração em epígrafe detém o seguinte relato:

DEIXAR DE ESCRITURAR, NO LIVRO FISCAL PRÓPRIO, INCLUSIVE NA MODALIDADE ELETRÔNICA, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO A OPERAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. FOI CONSTATADO QUE A EMPRESA FISCALIZADA EFETUOU AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS E OU SERVIÇOS DE DIVERSAS EMPRESAS QUE NÃO FORAM LANÇADAS NA EFD-2016. VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES.

Os agentes autuantes apontam como dispositivo infringido o art. 276-G, inciso I, do Dec. nº 24.569/97 e sugerem a penalidade inserida no art. 123, III, "G", da Lei nº 12.670/96.

Abaixo o demonstrativo do crédito tributário:



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

Demonstrativo do Crédito Tributário(R\$)

Multa	R\$ 110.219,21
TOTAL	R\$ 110.219,21

Às Informações Complementares (fls. 04 e 05) as autoridades fiscais elucidam o desenvolvimento da ação fiscal, asseverando que ao verificarem as informações repassadas pelo laboratório fiscal, foi constatado que a empresa fiscalizada efetuou aquisição de mercadoria e ou serviços de diversas empresas que não foram lançadas na EFD-2016, assim como demonstrado em relatório NFE DE ENTRADA NÃO DECLARADA NA EFD, devidamente anexado a esta informação fiscal e ressaltando que por meio do Termo de Início de Fiscalização nº 201915537 foram solicitados esclarecimentos a respeito de nfs não escrituradas, mas o contribuinte não obteve êxito nas justificativas. Salientam, ainda, que o contribuinte não comprovou o registro dos referidos documentos fiscais na contabilidade da empresa. Mencionam o art. 276-A, §3º, do RICMS/CE e a Norma de Execução nº 03/2019.

Insurgindo-se contra o feito fiscal, a empresa autuada vem aos autos, mediante impugnação que dormita às fls. 30 à 35 dos autos, na qual argui:

1. As notificações restam eivadas de nulidade, pois o Demonstrativo elaborado pelo Sr. Fiscal deveria relacionar todas as notas fiscais, discriminando-as, uma a uma, sendo tal requisito indispensável para configurar a infração cometida, bem como não descrevem como deveriam a legislação aplicável na correção monetária e os juros utilizados para o cálculo das multas delas advindas;
2. A autuada atendeu prontamente a notificação enviada pela autuante a apresentou as justificativas para a impossibilidade de apresentar alguns dos livros e documentos solicitados;
3. As informações em poder da autuante são subjetivas, uma vez que foram informadas previamente pelo laboratório fiscal de forma unilateral. Poderia ter notificado o contribuinte a autorregularizar suas pendências antes da ação fiscal;
4. O contribuinte só não obteve êxito nas justificativas porque a autuante não quis aceitar os argumentos de que por motivos internos e problemas no sistema de informática não se conseguiu recuperar os arquivos e envia-los no prazo;
5. O contribuinte não comprovou registro na contabilidade porque não houve dilatação de prazo;
6. As reuniões ocorridas foram no sentido de permitir ao contribuinte a possibilidade de um pouco mais de prazo para que pudesse recuperar e apresentar os devidos lançamentos na contabilidade;
7. O fiscal não pode ser recusar a conceder tal prazo, pois não se pode exigir a entrega de documentos ou obrigações com prazo insuficiente, sob pena de cerceamento de defesa;
8. As supostas omissões não trouxeram prejuízos ao Fisco;
9. A penalidade foi de uma simples falta de obrigação acessória, conforme art. 126;



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

10. O Fisco Estadual não notificou o contribuinte da omissão, conforme §5º, do art. 276-A;
11. A exigibilidade do tributo restará suspensa, tendo em vista o disciplinado no art. 151, do CTN.

Por seu turno, a julgadora singular pronuncia a **parcial procedência** da autuação, em face do reenquadramento da penalidade para a discriminada no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, por ser mais benéfica ao contribuinte e existir dúvidas quanto à graduação da penalidade no presente caso.

A decisão foi submetida a reexame necessário, nos termos do art. 104, §1º, da Lei nº 15.614/2014.

Às fls. 54 à 56 dos autos, consta o Parecer de nº 28/2022, expedido pela Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do reexame necessário, dando-lhe provimento, para que seja mantida a decisão parcialmente condenatória proferida em primeiro grau, no entanto com alteração no cálculo da multa.

É o relatório.

02 – VOTO DO RELATOR

O ilícito tributário consubstanciado no auto de infração em epígrafe diz respeito à falta de escrituração de notas fiscais de entradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD – 2016, no valor de R\$ 1.102.192,06, com aplicação da penalidade gizada no art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96.

Importa esclarecer que a autuação foi realizada com dados fornecidos pelo próprio autuado, e que o agente do Fisco exerceu seu dever de apresentar as provas da autuação, conforme relatório “NFE DE ENTRADA NÃO DECLARADA NA EFD”, apenso às fls. 13 à 19.

Dessa forma, a acusação encontra-se comprovada segundo planilha anexada dos autos, que é apta como meio de prova para a autuação, consoante o inserto no art. 88 da Lei n. 15.614/2014.

Convém pontuar que a responsabilidade em matéria tributária é em regra objetiva, independe da intenção do sujeito passivo e que a inexistência de obrigação principal não desobriga o contribuinte de cumprir com as obrigações acessórias, já que são fatos geradores distintos, consoante o disposto no art. 114 do CTN, portanto, não se podendo falar de falta de prejuízo ao Erário estadual.

Importante observar que a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, de acordo com fincado no art. 113, § 2º do CTN.

E, ainda, que o fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal, conforme o estatuído no art. 115 do CTN.



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

Assim, insta destacar que a determinação de envio da EFD foi inserida na legislação de regência por intermédio do Decreto nº 29.041/07, que acrescentou o artigo 276-A e seguintes ao RICMS/CE, *in verbis*:

“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 § 12 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. (...)

Calha observar que a Escrituração Fiscal Digital — EFD substituiu uma série de livros fiscais, dentre os quais o Livro Registro de Entradas, de acordo com art. 276-G, inciso I, do RICMS/CE, senão vejamos:

“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.”

No tocante à penalidade, cabem, no entanto, algumas digressões.

Com o advento da Lei nº 16.258/2017, de 09/06/2017, que modifica a Lei 12.670/1996, várias penalidades sofreram alterações em suas redações, reduzindo o valor da multa, sendo pertinente, portanto, aplicar na espécie o princípio da retroatividade benéfica, consoante estabelece o artigo 106, inciso II, letra “c” do CTN, por se tratar de ato ou fato pretérito, para o qual foi instituída penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Senão vejamos o que dispõe o art. 106, II, “c”, do CTN:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;



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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Ocorre que a conduta infracional ora imputada ao autuado – “deixar de escriturar notas fiscais de aquisição na EFD” - suscita dúvidas quanto à norma penal tributária na qual enquadra-se, se a consubstanciada no art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96 ou se a norma revelada no art. 123, VIII, “L”, do mesmo diploma normativo, ambas com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/17, mais benéficas ao contribuinte.

Em outras palavras, a ausência de informações no Livro Registro de Entrada da EFD pode ser considerada como a infração de “deixar de escriturar no Livro de Entrada, inclusive na modalidade eletrônica”, sendo a penalidade sugerida aquela inserta no art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, que equivale a 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação.

Por outro giro, pode-se considerar que tal ausência significa que o contribuinte “omitiu informações em arquivos magnéticos”, atraindo, como consequência, a penalidade prevista no art. 123, VIII, “L” da Lei nº 12.670/96, equivalente a 2% (dois por cento) do valor das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente, limitada a 1.000 (mil) UFIRCEs por período de apuração, de acordo com a nova redação.

Nesse contexto, o CTN, no capítulo referente à interpretação e integração da legislação tributária, determina que a legislação tributária será interpretada conforme o disposto neste Capítulo (art. 107).

O art. 107, assim, traz à baila o princípio da exclusividade dos critérios de interpretação, ao representar balizamentos no trabalho hermenêutico, dispostos com privatividade no próprio CTN.

Mais adiante, preleciona que a lei tributária, que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de **dúvida** quanto: IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação (art. 112, IV, CTN).

Portanto, o postulado ganha nome de retroatividade benéfica, referindo-se à dúvida quanto à sanção aplicável, cabendo, dessarte, a interpretação mais favorável. Ou seja, na eventualidade dos textos legais não serem claros e incontroversos sobre a interpretação da lei punitiva, deve-se preferir a posição mais favorável ao contribuinte em detrimento àquela mais gravosa.

Assim, deve ser aplicada ao ilícito tributário em exame a norma prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017, conforme redação abaixo:



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

“Art. 123. (...)

VIII- ...

L) omitir informações em arquivos eletrônicos ou nestes informar dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais: multa equivalente a 2% (dois por cento) do valor das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente, limitada a 1.000(mil) UFIRCEs por período de apuração.”

Faz-se mister, no entanto, retificar o montante da multa aplicada pela julgadora monocrática, pois como se extrai da leitura do dispositivo supra, a penalidade (2% (dois por cento ou 1.000(mil) UFIRCEs) deve ser aplicada por período de apuração e não uma única vez.

Calha informar, ainda, que a empresa autuada procedeu ao parcelamento do crédito tributário, nos termos da decisão de 1ª Instância, com os benefícios do REFIS, previsto na Lei nº 17.771/2021, devendo ser intimado para complementação da diferença, considerando a nova memória de cálculo abaixo exposta:

MEMÓRIA DE CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO

MÊS/ANO	B.CÁLCULO	ALÍQUOTA	MULTA (2%)	VALOR LIMITE MULTA	MULTA APLICADA
04/16	R\$ 1.461,88	2%	R\$ 29,24	R\$3694,17	R\$ 29,24
05/16	R\$80.223,86	2%	R\$1604,47	R\$3694,17	R\$1604,47
06/16	R\$97.657,74	2%	R\$1953,15	R\$3694,17	R\$1953,15
07/16	R\$115.335,73	2%	R\$2306,71	R\$3694,17	R\$2306,71
08/16	R\$125.695,10	2%	R\$2513,90	R\$3694,17	R\$2513,90
09/16	R\$103.422,97	2%	R\$2068,45	R\$3694,17	R\$2068,45



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

10/16	R\$163.441,05	2%	R\$3258,22	R\$3694,17	R\$3258,22
11/16	R\$211.667,53	2%	R\$4233,35	R\$3694,17	R\$3694,17
12/16	R\$203.286,30	2%	R\$4065,72	R\$3694,17	R\$3694,17

TOTAL (2016): R\$ 21.132,48

Ante o exposto, VOTO no sentido de conhecer do reexame necessário, dar-lhe provimento, a fim de declarar a parcial procedência da autuação, nos termos dessa resolução.

Eis o voto.



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

03 – DECISÃO

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e recorrida a FERNANDO LEITE DE LACERDA EPP, a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Reexame Necessário, dar-lhe provimento, para julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, aplicando a penalidade do art. 123, VIII, “L” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/2017, entretanto com os fundamentos contidos no Parecer da Assessoria Processual Tributária e observando os benefícios do art. 21 da Lei nº 17.771/2021. Vencidos os Conselheiros Henrique José Leal Jereissati e Luana Barbosa Soares que se manifestaram pela procedência da autuação, aplicando a penalidade art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, conforme manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 18 de novembro de 2022.

Ana Carolina Cisne Nogueira Feitosa

Conselheira Relatora

Maria Elineide Silva e Souza

Presidente

Ubiratan Ferreira de Andrade

Procurador do Estado