



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

RESOLUÇÃO Nº: 305/2022
29ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 25.08.2022
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2563/2016
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201613792-4
RECORRENTE: AQCUA BRAVO AQUICULTURA LTDA
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATORA: CONSELHEIRA ANA CAROLINA CISNE NOGUEIRA FEITOSA

EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – Deixar de escriturar na Escrituração Fiscal Digital - EFD/2014 e 2015, 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. Decisão por maioria de votos e em desacordo com a manifestação oral do representante da douda 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:

AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO. CONSTATAMOS A NÃO ESCRITURAÇÃO DE 867 NFES DESTINADAS AO CONTRIBUINTE NA EFD FISCAL, NO VALOR DE R\$ 14.666.183,18.

Os agentes autuantes apontam como dispositivos infringidos o art. 18, da Lei nº 12.670/96 e 276-A, do Dec. nº 24.569/97 e aplicam a penalidade inserida no art. 126, da Lei nº 12.670/96.

Abaixo o demonstrativo do crédito tributário ora exigido:



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

Demonstrativo Tributário(R\$)	do Crédito
Multa	R\$ 1.466.618,32
TOTAL	RS1.466.618,3 2

Às Informações Complementares (fls. 04 e 05) as autoridades fiscais elucidam o desenvolvimento da ação fiscal, asseverando que: 1) a empresa tem o CNAE de criação de camarões em água salgada e salobra, com situação cadastral ativa; 2) com os dados obtidos do laboratório fiscal foram verificaram indícios de notas fiscais destinadas ao contribuinte não escrituradas/registradas na EFD; 3) foi emitido o Termo de Intimação nº 2016.06856, solicitando a comprovação da não escrituração na EFD de 867 NFEs destinadas ao contribuinte no valor de R\$ 14.666.183,18; 4) Decorrido o prazo, o contribuinte não atendeu à requisição fiscal; 5) Por se tratarem de operações isentas e/ou não incidência do imposto, aplicamos apenas multa, de acordo com o art. 126, da Lei nº 12670/96.

Insurgindo-se contra o feito fiscal, a empresa autuada interpõe impugnação tempestiva, que dormita às fls. 23 à 26 dos autos.

Por seu turno, a julgadora singular pronuncia a procedência da autuação, ratificando a penalidade aplicada pela autoridade fiscal, a prevista no art. 126, da Lei nº 12.670/96.

A parte reingressa nos autos com recurso ordinário (fls. 62 à 70), no qual aduz:

1. A realização de perícia é determinante para que se constate a insubsistência da autuação. A matéria objeto desta lide tem a ver com questão de fato (não consideração de determinados docs. por parte do agente fiscal quando da elaboração do totalizador). É bem possível que a fantasiosa infração apontada tenha advindo da existência de desconformidade, relativamente aos mesmos itens, entre os códigos utilizados para controlar as entradas e as saídas de tais produtos;
2. Debilidade das provas. A autuação se baseia em meras suspeitas, indícios, como há no próprio relato, quando cumpriria ao agente fiscal certificar-se de forma cabal se tais mercadorias adentraram no estabelecimento da autuada e se a autuada recebeu referidas notas tendo efetiva condições de realizar as escriturações;
3. Se o agente fiscal e a julgadora tivessem examinado toda a documentação da autuada jamais teria sobrevivendo autuação;
4. O AI é improcedente pq não ocorreu entrada de mercadoria sem recolhimento do icms ou mesmo sem doc fiscal e principalmente sem estarem escrituradas nos livros fiscais.

Às fls. 88 e 89 dos autos, consta o Parecer de nº 65/2019, expedido pela Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento, para que seja mantida a decisão condenatória proferida em primeiro grau.



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

O processo entrou em pauta para julgamento no dia 15 de maio de 2019, no entanto em face da renúncia do advogado da parte, e considerando também que a empresa não tomou ciência da data da sessão, sobrestou-se o julgamento da lide, tendo o Presidente determinado a feitura de despacho, para saneamento do processo pela secretária da Câmara, a fim de que a parte fosse comunicada para realização de sustentação oral por meio de edital, conforme ata às fls. 103 e 104.

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 – 2014/2015, no valor de R\$ 14.666.183,18, com aplicação da penalidade gizada no art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96.

Contrapondo-se ao feito, suscita o recorrente a nulidade processual por ausência de provas. Contrariamente, afirma-se 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’S NÃO REGISTRADAS NA EFD-FISCAL”, cujo arquivo consta no CD, às fls. 17.

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 nº 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.

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.



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

§ 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 n2 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;

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.”



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

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:

“Art. 123. (...)

VIII- ...



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

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.”

Por fim, afasta-se o pedido de perícia, uma vez que sua formulação se deu de maneira genérica, sem observar os requisitos legais fixados no § 1º do art. 93 e, ainda, nos termos do art. 97, I, III e IV, todos da Lei 15.614/14.

Neste azo, o novo crédito tributário resta assim consignado:

MEMÓRIA DE CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO

MÊS/ANO	BCALCULO	MULTA APLICADA
01/14	538.967,88	632,88
02/14	496.208,93	420,58
03/14	594.574,22	436,18
04/14	724.549,95	305,59
05/14	216.864,10	664,45
06/14	758.901,42	904,74
07/14	663.767,77	159,70
08/14	113.838,44	222,85
09/14	305.493,09	797,94
10/14	627.976,23	2.751,62
11/14	909.657,10	926,94
12/14	965.957,00	861,67
TOTAL	6.916.756,13	9.085,12

MÊS/ANO	BCALCULO	MULTA APLICADA
01/15	1.031.865,13	3.339,00
02/15	1.126.493,61	679,92
03/15	1.041.545,28	836,30
04/15	791.191,42	589,52
05/15	893.245,17	481,06
06/15	638.955,02	282,61
07/15	387.833,48	269,10
08/15	822.452,60	988,14
09/15	218.915,04	279,05
10/15	223.511,49	706,68
11/15	424.142,73	750,24
12/15	149.276,08	343,27
TOTAL	7.749.427,05	6.554,33

ANO	B. CÁLCULO	MULTA
2014	6.916.756,13	37.559,27
2014	7.749.427,05	39.714,52
TOTAL GERAL	14.666.183,18	77.273,79



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

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

Eis o voto.

03 – DECISÃO

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente **ACQUA BRAVO AQUICULTURA LTDA** e recorrida **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 e em referência às questões suscitadas pela recorrente, deliberar nos seguintes termos: 1. Quanto à nulidade por ausência de provas: afastada, por unanimidade de votos, tendo vista que há nos autos elementos de provas suficientes, para confirmar a infração cometida. 2. Quanto ao pedido de perícia: afastada por unanimidade de votos, pois foi formulado de modo genérico com fundamento no art. 97, I da Lei nº 15.614/2014. 3. No mérito: afastadas as preliminares de nulidade, a 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por maioria de votos, resolve julgar o auto de infração **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, reenquadrando a penalidade para o art. 123, VIII, “I” da Lei 12.670/96. Em desacordo com manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado e com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. Vencido o Conselheiro Manoel Marcelo Augusto Marques Neto, que votou pela aplicação da penalidade inserida no art. 123, III, “g” da Lei 12.670/96. Ressaltamos que foi legalmente intimado o Representante Legal da Recorrente para sustentação oral, entretanto, não compareceu.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 20 de outubro de 2022.

Ana Carolina Cisne Nogueira Feitosa

Conselheira Relatora

Maria Elineide Silva e Souza

Presidente

Ubiratan Ferreira de Andrade

Procurador do Estado