



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

RESOLUÇÃO Nº: 349/2022
42ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 27.10.2022
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/6338/2018
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201815631-4
RECORRENTE: BENJAMIN GIRÃO E FILHO EPP
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 Ufircex por período de apuração. Voto da Conselheira Relatora 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. APÓS ANÁLISE DAS NOTAS FISCAIS DESTINADAS AO CONTRIBUINTE, CONSTATAMOS NOTAS FISCAIS QUE NÃO FORAM ESCRITURADAS NA EFD – ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. DESSA FORMA, LAVRAMOS O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

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 Tributário(R\$)	do Crédito
Multa	R\$ 550.581,00
TOTAL	R\$ 550.581,00

Às Informações Complementares (fls. 03 à 07) as autoridades fiscais trazem o demonstrativo do crédito tributário mês a mês e esclarecem, ainda, que foram efetuados cruzamentos entre os registros fiscais do contribuinte e daqueles que com ele transacionaram; que a empresa autuada iniciou suas atividades em 1978 e à época da ação fiscal pertencia ao segmento comércio varejista, CNAE 4781400 – comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios); que o contribuinte encontrava-se incluso como usuário da EFD desde 01 de janeiro de 2010 e como tal submetido aos ditames do Convênio ICMS nº 143/2006; mencionam o art. 276-A e §3º do mesmo artigo, do Dec. nº 24.569/97, o Manual de Orientação do Ato Cotepe/ICMS nº 09/2008, bem como o art. 818 do RICMS; concluem que detectou-se a existência da falta de escrituração de documentos fiscais, conforme detalhamento em planilha “NFE DESTINADAS X EFD ENTRADA MERC.”

Insurgindo-se contra o feito fiscal, a empresa autuada vem aos autos, mediante impugnação que dormita às fls. 18 à 23 dos autos, na qual argui que o auto de infração ora apreciado deve ser julgado totalmente improcedente, uma vez que este contribuinte nesta mesma ação fiscal foi autuado através do AI 2018.15640-5, cujo fato gerador já contempla o motivo descrito nesta autuação fiscal, tendo como agravante que as duas autuações fiscais se referem a operações de entrada.

Por seu turno, a julgadora singular pronuncia a procedência da autuação, ratificando a penalidade prevista no art. 123, III, g, da Lei nº 12.670/96.

A parte reingressa nos autos com recurso ordinário, às fls 37 à 40, no qual aduz:

1. O simples confronto das anotações da Sefaz com o SPED não é razoável para a presente acusação. Deveria o agente fiscal ter tomado outras providências como levantamento quantitativo de estoque e diligências fiscais nas empresas;
2. Caso seja constatado que a EFD transmitida pelo contribuinte incorreu em erro ou com omissão de informações, esta é uma mera infração sanável;
3. O contribuinte não teve oportunidade de justificar o erro sanável, pois todas as intimações que lhe foram enviadas por correios não foram entregues;
4. As notas fiscais emitidas contra contribuintes no Estado do Ceará nem sempre se destinam e são entregues no destinatário legal. Ocorrem desvios. O contribuinte sempre dispôs em seus registros as notas fiscais legítimas, até porque são emitidas em regime de substituição tributária, com a maior parte dos tributos já recolhidos;
5. A autuada deixou à disposição da fiscalização a documentação contábil, mas infelizmente não conseguiu apresentar, daí a necessidade de revisão e perícia;
6. O Conat combate a presunção utilizada pelos agente fiscais, a exemplo do julgamento na Resolução nº 34/2020;



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

7. Erro na aplicação da multa. Deve ser aplicada a multa do art. 123, VIII, L, conforme precedentes do Conat.
8. Pelo que requer ao final a improcedência ou o reenquadramento da penalidade.

Às fls. 56 à 62 dos autos, consta o Parecer de nº 47/2022, expedido pela Assessoria Processual Tributária, que opina pelo conhecimento do recurso ordinário, dando-lhe parcial provimento, para que seja alterada a decisão condenatória proferida em primeiro grau e aplicada a sanção prevista no art. 123, VIII, L, da Lei nº 12.670/96.

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 e 2015, no valor de R\$ 5.505.809,99, 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 demonstrativo “NFE DESTINADA X EFD_ENTRADAS_MERC”, constante no CD (fl. 10).

Com efeito, 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, de modo que não procede a alegação da empresa de que o simples confronto das anotações da Sefaz com o SPED não seria razoável para a presente acusação ou que a infração se lastreou em presunção. Assim como não prospera a alegação de que deveria o agente fiscal ter tomado outras providências como levantamento quantitativo de estoque e diligências fiscais nas empresas, pois esses não se coadunam com a infração em tela.

Cabe também observar que não se verifica no caso concreto falhas nas intimações endereçadas ao contribuinte, tendo esse exercido seu direito de defesa, mediante apresentação de impugnação e interposição de recurso ordinário e, inclusive, quitado o auto de infração nº 2018.15642, proveniente da mesma ação fiscal do auto de infração ora em exame.

Do mesmo modo, o argumento de que a EFD transmitida pelo contribuinte incorreu em erro não encontra amparo, haja vista que a responsabilidade em matéria tributária é em regra objetiva, ou seja, independe da intenção do sujeito passivo.

Contrariamente à assertiva o “erro” incorrido pela autuada constitui mera infração sanável afirma-se que o contribuinte deve cumprir com suas obrigações acessórias, ainda que inexista obrigação principal.

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.



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

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.

§ 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:



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

“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.”

Ao mesmo tempo, 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, na eventualidade dos textos legais não serem claros e incontrovertidos sobre a interpretação da lei punitiva, deve-se preferir a posição mais favorável ao contribuinte em detrimento àquela mais gravosa.



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

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, por ser mais benéfica, conforme redação abaixo:

“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.”

Por fim, afasta-se o pleito da parte de perícia, nos termos do art. 97, incisos I e III, da Lei nº 15.614/2014, uma vez que o pedido fora formulado de modo genérico e o caso em tela não reclama a realização de trabalho pericial.

Nesse azo, o crédito tributário resta assim consignado:

MEMÓRIA DE CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO

MÊS/ANO	B.CÁLCULO	ALÍQUOTA	MULTA (2%)	VALOR LIMITE MULTA	MULTA APLICADA
01/14	R\$ 105.361,41	2%	R\$ 2.107,22	R\$3207,50	R\$ 2.107,22
02/14	R\$ 185.051,92	2%	R\$3.701,03	R\$3207,50	R\$3207,50
03/14	R\$239.663,81	2%	R\$4.793,27	R\$3207,50	R\$3207,50
04/14	R\$314.486,78	2%	R\$6.289,73	R\$3207,50	R\$3207,50
05/14	R\$232.414,92	2%	R\$4648,29	R\$3207,50	R\$3207,50
06/14	R\$377.160,01	2%	R\$7543,20	R\$3207,50	R\$3207,50
07/14	R\$155.774,36	2%	R\$3115,48	R\$3207,50	R\$3115,48
08/14	R\$207.160,94	2%	R\$4143,21	R\$3207,50	R\$3207,50
09/14	R\$600.815,87	2%	R\$12.016,31	R\$3207,50	R\$3207,50



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

10/14	R\$ 600.419,20	2%	R\$12.008,38	R\$3207,50	R\$3207,50
11/14	R\$288.228,99	2%	R\$5764,57	R\$3207,50	R\$3207,50
12/14	R\$ 161.053,68	2%	R\$3221,07	R\$3207,50	R\$3207,50
01/15	R\$196.461,61	2%	R\$3929,23	R\$3339,00	R\$3339,00
02/15	R\$326.492,65	2%	R\$6529,85	R\$3339,00	R\$3339,00
03/15	R\$227.952,22	2%	R\$4559,04	R\$3339,00	R\$3339,00
04/15	R\$105.434,98	2%	R\$2108,69	R\$3339,00	R\$2108,69
05/15	R\$168.907,77	2%	R\$3378,15	R\$3339,00	R\$3339,00
06/15	R\$107.844,38	2%	R\$2156,88	R\$3339,00	R\$2156,88
07/15	R\$105.267,03	2%	R\$2105,34	R\$3339,00	R\$2105,34
08/15	R\$194.774,69	2%	R\$3895,49	R\$3339,00	R\$3339,00
09/15	R\$76.923,35	2%	R\$1538,46	R\$3339,00	R\$1538,46
10/15	R\$225.923,44	2%	R\$4518,46	R\$3339,00	R\$3339,00
11/15	R\$141.886,64	2%	R\$2837,73	R\$3339,00	R\$2837,73
12/15	R\$160.349,34	2%	R\$3206,98	R\$3339,00	R\$3206,98

(2014): R\$ 37.297,70 + (2015): R\$ 33.988,11
TOTAL R\$ 71.285,82

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

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos conhecer do Recurso Ordinário e por maioria dar-lhe provimento para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, reenquadrando a penalidade aplicada para a prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, com as alterações da Lei nº 16.258/2017. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. Vencidos os Conselheiros Henrique José Leal Jereissati e Manoel Marcelo Augusto Marques Neto que se manifestaram pela procedência da autuação, conforme manifestação do representante da PGE. Ressalte-se a não existência de bis in idem com o Auto de Infração nº 201815640, pois os autos não contemplam as mesmas notas fiscais de entradas.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 05 de dezembro de 2022.

Ana Carolina Cisne Nogueira Feitosa

Conselheira Relatora

Maria Elineide Silva e Souza

Presidente de Câmara