



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

<b>RESOLUÇÃO Nº:</b>	0034/2022
<b>PROCESSO Nº:</b>	1/0662/2017
<b>AUTO DE INFRAÇÃO Nº:</b>	1/2016.24980-6
<b>RECORRENTE:</b>	Pratamania Comercial de Joias em Prata Eireli Me
<b>RECORRIDO:</b>	Célula de Julgamento de 1ª Instância
<b>CONSELHEIRO RELATOR:</b>	JOSÉ ERNANE SANTOS
<b>3ª SESSÃO ORDINÁRIA DE:</b>	17/02/2022

**EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA NA EFD. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. REENQUADRAMENTO DA PENALIDADE PARA O ART. 123, VIII, L, DA LEI 12.670/96, COM A REDAÇÃO DA LEI 16.258/2017. RETROATIVIDADE BENÉFICA.** Auto de infração lavrado por ausência de escrituração de nota fiscal de saída na competência novembro de 2012, tendo como consequência o não recolhimento do ICMS incidente sobre a NF omitida. Proposta a penalidade do art. 123, I, G, da lei 12.670/96. O contribuinte comprovou que fez a escrituração manual e recolheu o imposto apurado no mês da emissão da NF-e, a qual foi submetida à tributação juntamente com as demais saídas, porém não entregou a Escrituração Fiscal Digital (EFD). Decisão que, por maioria de votos, e em desacordo com entendimento do representante da Procuradoria Geral do Estado, acatou a alegação de que o imposto já havia sido recolhido, e, no mérito, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso, para modificar a decisão condenatória de Primeira Instância, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal, entendendo tratar-se de descumprimento de obrigação acessória e reenquadrando a penalidade aplicada para a prevista no 123, VIII, L, da Lei nº 12.670/96, com as alterações da Lei nº 16.258/2017, de acordo com a manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

PALAVRAS-CHAVE: ICMS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EFD. RECOLHIMENTO COMPROVADO. REENQUADRAMENTO DA PENALIDADE.

## **RELATÓRIO**

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário em desfavor do contribuinte qualificado na peça inaugural, por constatar infração ao art. 270 do Decreto nº 24.569/97, nos seguintes termos:

*“DEIXAR DE ESCRITURAR NO LIVRO PRÓPRIO PARA REGISTRO DE SAÍDAS, DENTRO DO PERÍODO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO, DOCUMENTO FISCAL DE OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NESTE REALIZADAS. APÓS ANÁLISE DOS DOCUMENTOS DA EMPRESA FISCALIZADA, CONSTATAMOS QUE A MESMA DEIXOU DE ESCRITURAR A NOTA FISCAL DE SAÍDA NF-E, EMITIDA EM 28 DE NOVEMBRO DE 2012, NO VALOR DE 177.423,69”.*

Em informação complementar, o Auditor informa que desenvolveu auditoria fiscal plena junto à empresa relativamente ao período de 01/01/2012 a 31/12/2012 e que o contribuinte optou por ser fiscalizado pelo arquivo eletrônico baseado nas informações constantes da DIEF ou EFD, conforme IN 37/2014.

Diz que após análise dos documentos constatou que a empresa deixou de escriturar a nota fiscal NF-e nº 19, emitida em 28/11/2012, valor de R\$ 177.423,69, o que tal prática infringe o art. 123, I, G, da Lei 12.670/96. Que, por isso, procedeu à lavratura do auto de infração no montante total de R\$ 60.324,05, sendo R\$ 30.162,03 referente a ICMS à alíquota de 17%, e R\$ 30.162,03, referente à multa equivalente a uma vez o valor do imposto.

Juntou cópia do mandado de ação fiscal, termos de início e de conclusão da fiscalização, termo de intimação do contribuinte, planilhas de LRE, cópia do DANFE



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

da nota fiscal eletrônica nº 019, emitida em 28/11/2012, declaração de opção de arquivo eletrônico, protocolo de entrega de documentos.

Na impugnação (fls. 21/25) a empresa autuada alega vícios que, no seu entendimento, maculam a validade do procedimento administrativo e que dificultam a sua ampla defesa.

Entende que houve erro na fundamentação do lançamento, posto que nas informações complementares o fiscal considerou como conduta passível de punição o fato de o contribuinte deixar de escriturar, quando obrigado à escrita fiscal, no livro próprio para registro de saídas, dentro do período de apuração do imposto, documento fiscal de operações ou prestações neste realizadas, todavia, na capitulação legal, aplicou a penalidade do art. 123, I, G, da lei 12.670/96, cuja redação é: *“omitir documentos ou informações, necessários à fixação do imposto a ser recolhido em determinado período, quando sujeito ao recolhimento do tributo na forma prevista no Artigo 39: multa equivalente a 1 (uma) vez o valor do imposto não recolhido em decorrência da omissão.”*

Aduzindo que o imposto relativo à nota fiscal tida como ausente da escrituração foi recolhido, pois compõe a apuração de novembro/2012, que resultou em ICMS a recolher de R\$ 35.107,05, e que esse montante foi devidamente quitado, alega que jamais a empresa poderia ser penalizada com base no art. 123, I, G, da lei 12.670/96, exatamente porque as penalidades desse inciso referem-se ao não recolhimento do ICMS, o que não é o caso, já que o imposto da NF utilizada como base para a aplicação da multa fora devidamente recolhido.

Repetindo a afirmação que o imposto relativo à nota fiscal em questão já fora recolhido, o contribuinte alega erro na metodologia utilizada para apurar o crédito tributário, advogando que, se a autuação da empresa fosse por ausência de escrituração da NF, o crédito deveria ser de apenas R\$ 30.162,06, relativo à multa de



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

uma vez o valor do ICMS, acrescentando que a autoridade lançadora está cobrando indevidamente o imposto em montante dobrado.

Acrescenta que não se pode falar em infração relacionada a recolhimento do ICMS porque, repete, o imposto relativo à NF-e nº 19 já estava quitado.

Requer a improcedência da autuação por erro de fundamentação com relação à penalidade aplicada e por erro na metodologia para apuração do crédito tributário.

Juntou instrumentos constitutivos, procuração, folhas do livro manual de registro de apuração do ICMS de outubro, novembro de dezembro de 2012, uma listagem do registro de saídas de novembro/2012, duas folhas de conferência de apuração EFD, emitidas no Siget, DAE da taxa.

Na primeira instância a autuação foi declarada nula (fls. 40/51), tendo o julgador concluído pela existência de dubiedade na imputação, uma vez que o Auditor-Fiscal acusou o contribuinte de ter infringido o art. 270 do Decreto nº 24.569/97, enquanto que nas informações complementares o Autuante afirma que a prática infringe o art. 123, I, G d Lei nº 12.670/96, ocorrendo, assim, a preterição da garantia constitucional da ampla defesa, e também por que entendeu não existir, no rol do art. 123 da Lei 12.670/96, a penalidade para a infração descrita pela fiscalização.

Por força do reexame necessário, os autos subiram à segunda instância.

A Célula de Assessoria Processual Tributária opinou pela nulidade do feito, mantendo a decisão singular, observando que os fatos descritos no relato da infração e nas informações complementares não têm relação com a penalidade aplicada, isto é, com o disposto no art. 123, I, G, da Lei 12.670/96, tendo ocorrido violação aos princípios da legalidade e da ampla defesa, contidos no art. 5º, incisos II e LV da CF/88.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3ª. Câmara de Julgamento**

---

Na Sessão Ordinária de 25/02/2019, esta 3ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, acolhendo a proposição da ilustre Relatora, deu provimento ao reexame necessário para não acatar a nulidade proferida no julgamento singular e determinou o retorno dos autos à primeira instância para novo julgamento.

O novo julgamento repousa às fls. 86/96, no qual a autuação foi declarada procedente, posto que o julgador singular entendeu que a empresa não apresentou contraprovas que descaracterizassem a acusação formalizada nos autos. Entretanto, reenquadrou a penalidade, desprezando a sugerida pela autoridade autuante (art. 123, I, G), e aplicando a do art. 123, I, C, da Lei 12.670/96, com a redação da Lei 13.418/2003, que não altera, entretanto, o montante do crédito tributário, permanecendo os valores de R\$30.162,03, de ICMS, e R\$ 30.162,03, de multa.

Inconformada, a empresa interpôs recurso ordinário (fls. 101/104), onde argumenta que o ICMS referente à NF-e nº 019 fora devidamente recolhido, pois compõe a apuração do mês de novembro/2012, cujo saldo de R\$ 35.107,05, foi devidamente quitado. Reporta-se aos documentos anexados à primeira impugnação (fl.30/38), aduzindo que a confirmação desse pagamento inviabiliza a fundamentação da autuação em qualquer alínea do inciso I do art. 123 da Lei 12.670/96.

Requer o provimento do recurso e o conseqüente reconhecimento da improcedência do feito fiscal. Em pedido alternativo, requer o provimento parcial e o reenquadramento da penalidade para a do art. 123, VIII, L, da Lei 12.670/96

Mediante novo parecer a Célula de Assessoria Processual Tributária (fls. 107/108), manifesta sua concordância com o julgamento monocrático pela procedência da acusação, sugerindo que o recurso ordinário seja conhecido, mas improvido, mantendo-se a decisão singular.

Relatado. Passo ao voto.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

## **VOTO**

Conforme demonstra o caderno processual, o presente recurso chegou a esta Câmara em virtude da irresignação da empresa autuada com a decisão de primeira instância, que julgou procedente a autuação mantendo o lançamento tributário objeto do auto de infração nº 2016.24980-6.

A acusação que recai sobre o contribuinte relata que ele deixou de escriturar no seu livro de registro de saídas do mês de novembro de 2012, a nota fiscal eletrônica nº 019, emitida em 28 de novembro de 2012, no valor de R\$ 177.423,69, fato que caracteriza infração ao art. 270 do Decreto 24.569/97.

A autoridade autuante houve por bem aplicar ao caso a multa do art. 123, I, G, da Lei 12.670/96 (fls. 2). O julgador singular, por seu turno, entendeu que melhor se encaixa ao fator gerador descrito a multa do art. 123, I, C, da Lei 12.670/96, com a redação da Lei 13.418/2003, no que foi referendado pelo parecer da Assessoria Processual Tributária.

Entendo que o relato deixa muito claro qual é a acusação que recai sobre o contribuinte, não deixando qualquer dúvida que fato tido como punível é a não escrituração da NF-e 019. Se na folha de rosto do auto diz que a infração é ao art. 270 e nas informações complementares diz que a infração é ao art. 123, I, G, esse equívoco não é causa de nulidade pois pode ser corrigido de ofício pela autoridade julgadora, conforme art. 84, § 7º da Lei 15.614/2014.

Com efeito, o contribuinte é acusado de não escriturar em sua EFD a nota fiscal eletrônica nº 019, emitida em 28/11/2012. Destarte, como consequência lógica da não-escrituração, emerge que o imposto incidente sobre referida operação não estaria recolhido.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

Todavia, junto à sua impugnação a atuada carreu uma listagem discriminando os documentos fiscais escriturados em seu livro de registro de entradas manual (fls. 36), onde demonstra que referida nota está lançada e o ICMS incidente sobre ela destacado.

Percebe-se que naquele mês de novembro/2012, o total das saídas registradas no empresa foi de R\$ 267.082,89 (incluindo-se a NF-e 019), e ICMS destacado a débito totalizou R\$ 45.390,15.

Às fls. 32/33, a atuada juntou cópia de seu livro Registro de Apuração do ICMS manual para o qual transporta os valores totais de suas saídas e de suas entradas e os valores de ICMS a débito e a crédito, resultando no ICMS a recolher naquela competência. Resume-se:

**ENTRADAS**

Origem	Valor contábil	Base Cálculo	Imp. Creditado	Outras
1. Do Estado	-	-	-	-
2. De Outros Estados	55.080,10	4.030,66	112,48	51.049,44
3. Do Exterior	-	-	-	-
<b>TOTAIS</b>	<b>55.080,10</b>	<b>4.030,66</b>	<b>112,48</b>	<b>51.049,44</b>

**SAÍDAS**

Destino	Valor contábil	Base Cálculo	Imp. Creditado	Outras
5. Para o Estado	267.082,89	267.000,89	45.390,15	82,00
6. Para Outros Estados	-	-	-	-
7. Para o Exterior	-	-	-	-
<b>TOTAIS</b>	<b>267.082,89</b>	<b>267.000,89</b>	<b>45.390,15</b>	<b>82,00</b>

<b>Débito do Imposto</b>	Valor contábil	Base Cálculo
1. Por saídas/prestações com débito do imposto	-	45.390,15
<b>TOTAL</b>	<b>-</b>	<b>45.390,15</b>

<b>Crédito do Imposto</b>	Valor contábil	Base Cálculo
5. Por entradas/aquisições com crédito do imposto		112,48
6. Outros créditos		
Créd Antecip REF NF 611/613/1005/2806/4067/16982	8.474,29	
Crédito Antecipado REF NF 2164	1.732,88	10.207,17
<b>TOTAL</b>		<b>10.319,65</b>

<b>IMPOSTO A RECOLHER (45.390,15 – 10.319,65)</b>		<b>35.070,50</b>
---	--	------------------



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

Demonstra, assim, o contribuinte, que na apuração de ICMS da competência novembro/2012 restou saldo devedor de R\$ 35.070,50. Às fls. 38, foi juntado documento emitido no portal do Siget onde consta que o ICMS da referida competência encontra-se quitado, no valor de R\$ 35.107,05.

Tendo o contribuinte comprovado que submeteu à tributação e recolheu o imposto referente à NF-e 019, de 28/11/2012, demonstrado na escrituração manual, entendo que, efetivamente, resta inviabilizado o lançamento do crédito com base em qualquer das alíneas do inciso I do art. 123 da Lei 12.670/96, com a redação da Lei 13.418/2003.

Todavia, permanece incólume a acusação de não ter escriturado em sua EFD a NF-e 019, de 28/11/2012, haja vista que, a esse respeito, o contribuinte não apresentou nenhuma contraprova capaz de infirmar a imputação.

Na época do fato gerador objeto da autuação já vigia a Escrituração Fiscal Digital, tanto assim, que o contribuinte optou pela utilização dos arquivos EFD para a realização da fiscalização (fls. 17)

Na letra do art. 276-C do Decreto 24.569/97, *“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.”*

Já o art. 276-E, esclarece que 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.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3a. Câmara de Julgamento**

---

Ademais, o art. 276-G acrescenta que a Escrituração Fiscal Digital substitui a escrituração e a impressão dos livros de registro de entrada, de saída, de inventário e de apuração do ICMS.

Forçoso concluir que a escrituração das notas fiscais, incluindo as de saída, passou a ser uma informação prestada através do meio digital, em outras palavras a escrituração de notas fiscais é uma informação prestada em arquivos eletrônicos.

Tratando-se, assim, de informações em arquivos eletrônicos, a penalidade a ser aplicada será a do art. 123, VIII, L da Lei nº 12.670/96, cujo teor transcreve-se:

*“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”;*

Ao caso concreto, demonstrado que o contribuinte omitiu arquivos eletrônicos, impõe-se a aplicação da sanção prevista no art. 123, VIII, L, da Lei 12.670/96, com a redação da Lei 16.258/2017, por ser mais benéfica ao contribuinte, conforme mandamento do art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, VOTO no sentido de conhecer do recurso ordinário, dar-lhe parcial provimento para, modificando a decisão de primeira instância: (1) acatar a alegação do contribuinte de que efetivamente recolheu o ICMS incidente sobre NF-e nº 019, de 28/11/2012, haja vista que comprovado nos autos, e excluir da autuação o valor de R\$ 30.162,03, lançado a título de ICMS, e, (2) reconhecer que o contribuinte descumpriu a obrigação acessória de informar todas as suas operações na EFD, incorrendo, assim, na penalidade prevista no 123, VIII, L, da Lei nº 12.670/96, com a alteração da Lei 16.258/2017.



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3ª. Câmara de Julgamento**

---

É como voto.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Base de Cálculo	Multa de 2%	Multa máxima – 1.000 Ufirces	Multa Aplicada
R\$ 177.423,69	R\$ 3.548,47	R\$ 2.836,00	R\$ 2.836,00

*Ufirse para o ano de 2012: R\$ 2,8360 (IN Sefaz nº 46, 08/12/2011)*

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente Pratamania Comercial de Joias em Prata e recorrida a Célula de Julgamento de Primeira Instância, RESOLVEM os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, para deliberar nos seguintes termos: 1. Quanto a alegação da Recorrente, de que o imposto já havia sido recolhido – Foi acatada por maioria de votos, uma vez que ficou constatado nos autos, que o contribuinte fez a apuração do ICMS do mês de novembro/2012 no livro físico, tendo incluído no livro de saídas a NF-e nº 019, no valor de R\$ 177.423,69, de modo que referida NF foi submetida à tributação e o ICMS dela compõe o saldo devedor apurado em novembro/2012, recolhido em 18/12/2012, no valor de R\$ 35.107,05. Vencido o voto da Conselheira Lúcia de Fátima Dantas Muniz que não acatou a alegação da parte, tendo em vista que o documento fiscal não estava escriturado na EFD, conforme entendimento do representante da Procuradoria Geral do Estado. 2. Quanto a aplicação da penalidade – Por unanimidade de votos, a 3ª Câmara decide pela aplicação da penalidade prevista no 123, VIII, L, da Lei nº 12.670/96, com as alterações da Lei nº 16.258/2017, considerando que a infração ficou caracterizada como descumprimento de obrigação



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**Conselho de Recursos Tributários - 3ª. Câmara de Julgamento**

---

accessória, em razão da decisão de pugnou pela exclusão do imposto. 3. No mérito, a 3ª Câmara de Julgamento resolve por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar em parte, a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE a acusação fiscal, entendendo tratar-se de descumprimento de obrigação accessória e reenquadrando a penalidade aplicada para a prevista no 123, VIII, L, da Lei nº 12.670/96, com as alterações da Lei nº 16.258/2017. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado

Sala das Sessões da Terceira Câmara de Julgamento do CONAT, em Fortaleza, CE, aos 21 de março de 2022.

**JOSÉ ERNANE SANTOS**  
Relator

**ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES**  
Presidente da 3ª Câmara do CRT

**ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA**  
Procurador do Estado