



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

---

<b>RESOLUÇÃO Nº:</b>	121/2022
<b>PROCESSO Nº:</b>	1/5620/2018
<b>AUTO DE INFRAÇÃO Nº:</b>	1/2018.10362-8
<b>RECORRENTE:</b>	Eletra Indústria e Comércio de Medidores Elétricos Ltda
<b>RECORRIDO:</b>	Célula de Julgamento de Primeira Instância
<b>CONSELHEIRO RELATOR:</b>	José Ernane Santos
<b>12ª SESSÃO ORDINÁRIA:</b>	31 de maio de 2022

**EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. MULTA.** Contribuinte deixou de lançar documentos fiscais no Livro de Registro de Entradas no exercício de 2015 no montante de R\$ 3.958.988,79. Ofensa ao art. 276-G, inciso I do Decreto 24.569/97. Aplicada a penalidade do art. 123, III, G da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 16.258/2017. Primeiro julgamento convertido em diligência. Laudo pericial demonstrando que o montante das notas fiscais não escrituradas é de R\$ 1.992.801,55. Julgamento pela reforma da decisão singular de procedência para parcial procedência. Reenquadramento da penalidade para a do art. 123, VIII, L da Lei 12.670/96, com a redação dada pela Lei 16.258/2017. Decisão por maioria de votos, em desacordo com o entendimento do douto representante da Procuradoria Geral do Estado. O argumento da parte referente à impossibilidade de corresponsabilização dos sócios fora afastado na 35ª sessão ordinária ocorrida em 21.09.2020.

**PALAVRAS-CHAVE:** OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DO REGISTRO DE ENTRADAS. PERÍCIA. REENQUADRAMENTO DA PENALIDADE.

## RELATÓRIO

O auto de infração em epígrafe, peça inicial do processo sob análise, denuncia o cometimento da infração abaixo reproduzida:

*“DEIXAR DE ESCRITURAR, NO LIVRO FISCAL PRÓPRIO, INCLUSIVE NA MODALIDADE ELETRÔNICA, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO A OPERAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS.*

*DURANTE O EXERCÍCIO DE 2015 CONSTATOU-SE QUE O CONTRIBUINTE DEIXOU DE ESCRITURAR NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, NA MODALIDADE ELETRÔNICA, NFE’S NO VALOR DE R\$3.956.988,79. EM DESACORDO COM A NORMA”.*

Nas informações complementares o agente do Fisco esclarece que, no exercício de auditoria fiscal plena, analisou arquivos resultantes de cruzamentos de dados do contribuinte dos anos de 2014 e 2015, fornecidos pelo Laboratório Fiscal, tendo identificado a existência de NFE’s do período 2015 destinadas à empresa autuada mas não escrituradas no SPED, perfazendo o montante de R\$ 3.958.988,79.

Diz que o levantamento foi realizado com base nos arquivos, livros, notas e planilhas fornecidos pelo próprio contribuinte e demais consultas aos sistemas informatizados da Sefaz.

Aduz que foi violado o art. 276-G, I do Decreto 24.569/97 e propôs a aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, G da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 16.258/2017, que resultou em multa no montante de R\$ 395.898,88.

Instruem o processo cópias do Mandado de Ação Fiscal nº 2017.14279, termos de início e de conclusão da fiscalização, aviso de recebimento de arquivos eletrônicos, CD, aviso de disponibilização de documentos, termo de juntada, protocolo de entrega de documentos.

No prazo legal a empresa carrega impugnação (fls. 20/34), a qual inicia alegando que na época da autuação o art. 123, III, G da Lei 12.670/96 não tinha uma redação que englobasse o fato autuado. Explica que referido dispositivo previa penalidade para falta de escrituração de livros fiscais, sendo que EFD não era compreendida como livro, vindo, posteriormente o emprego do termo modalidade eletrônica.

Aponta como mais adequada a aplicação do art. 123, VIII, D da Lei 12.670/96 em virtude do seu caráter residual, ou, alternativamente, o art. 123, VIII, L, em respeito ao princípio *in dubio pro contribuinte*.

Em preliminar insurge-se contra a corresponsabilização dos sócios, aduzindo que em momento algum foi demonstrada confusão entre as pessoas dos sócios e a pessoa jurídica da empresa, nem terem aqueles agido com excesso de poder ou culpa. Carreia extratos jurisprudenciais administrativos e judiciais para sustentação de seus argumentos.

Na defesa de mérito aduz que o auditor interpretou de modo equivocado o art. 105 do CTN ao aplicar ao fato o art. 123, III, G da Lei 12.670/96, concluindo que, em face do princípio da irretroatividade da lei mais gravosa ao contribuinte, a infração mais adequada é a do art. 878 do RICMS que tem a mesma redação do art. 123, VIII, D da Lei 12.670/96, e aponta como alternativa, o reenquadramento da penalidade para a do art. 123, VIII, L da mesma lei.

Argumenta, ainda a autuada que a maior parte das operações supostamente não escrituradas, notadamente as de maior vulto, totalizando R\$ 2.438.112.93, não aconteceram, tendo sido recusadas pela empresa no portal Siget.

Ao fim resumiu seu pedido requerendo a exclusão da sócia da empresa da autuação, o reenquadramento da infração para aquela prevista no art. 878, VIII, D, DO RICMS, aplicando a multa de 200 Ufirces, por não haver penalidade específica. Como requerimentos alternativos, que a acusação seja parcialmente procedente para aplicação da penalidade do art. 123, VIII, L da Lei 12.670/96, com as alterações da Lei 16.258/2017, ou, o julgamento de parcial procedência após exame pericial para comprovar a manifestação de desconhecimento da maioria das operações glosadas.

Juntou documentos constitutivos e planilhas (fls. 35-45).

Na decisão de primeira instância (fls. 51/56) a ilustre julgadora singular refutou as alegações da autuada mantendo *in totum* a acusação fiscal, julgando pela procedência do auto de infração.

Inconformada a empresa interpôs recurso ordinário (fls. 60/71), entendendo que a decisão de primeira instância não enfrentou adequadamente os argumentos levantados em sede de impugnação.

Reitera a argumentação em sua primeira defesa, colocando especial ênfase no pleito pelo reenquadramento da penalidade e no fato de ter havido manifestação de desconhecimento na maior parte das operações objeto da autuação, ao tempo em que junta novos documentos em suporte às suas afirmações.

Vindo os autos à Segunda Instância, o parecer da Assessoria Processual Tributária foi pela parcial procedência sugerindo a aplicação da penalidade do art. 123, VIII, L da Lei 12.670/96 com a alteração da Lei 16.258/2017.

Por ocasião da 15ª Sessão Ordinária Virtual desta 3ª Câmara, realizada em 21/09/2020, foi rejeitado, por voto de desempate, o pedido para exclusão dos sócios da atuada da condição de corresponsáveis pela atuação. Já por unanimidade de votos o julgamento foi convertido em diligência e os autos encaminhados à Célula de Perícias para responder aos quesitos constantes do despacho de fls. 93.

O laudo da perícia repousa às fls. 98/102, cuja conclusão aponta a existência de omissões de entradas durante o exercício financeiro de 2015 conforme demonstrativo reproduzido a seguir:

Mês	Total de Entradas Omitidas
Janeiro	R\$ 90.432,21
Fevereiro	R\$ 294.174,20
Março	R\$ 498.180,73
Abril	R\$ 271.222,63
Maiο	R\$ 160.876,84
Junho	R\$ 153.242,05
Julho	R\$ 169.900,11
Agosto	R\$ 81.849,25
Setembro	R\$ 34.644,91
Outubro	R\$ 123.813,47
Novembro	R\$ 78.188,55
Dezembro	R\$ 36.276,60
SOMA	R\$ 1.992.801,55

Manifestando-se sobre o laudo a empresa não apresenta discordância, ao tempo em que reitera o pedido para reenquadramento da penalidade para a do art. 123, VIII, L da Lei 12.670/96.

## FUNDAMENTAÇÃO

Com efeito, o contribuinte enfrenta a acusação de ter deixado de escriturar em sua EFD/SPED diversas notas fiscais, no montante total de R\$ 3.958.988,79, cuja relação consta na mídia digital fornecida pelo agente fiscal, anexada às fls. 10.

Rebatendo a acusação, o contribuinte não nega o cometimento da infração, mas diz que o valor de R\$ 2.438.112,93 refere-se a operações não reconhecidas pela empresa, tendo sido, as notas fiscais que somam esse valor, recusadas no portal Siget.

Manifestando-se sobre o laudo pericial que aponta omissão de entradas no montante de R\$ 1.992.801,55, a autuada não discorda dele, ao contrário, demonstra seu reconhecimento de que, efetivamente, cometeu a infração de deixar de escriturar no SPED/EFD documentos fiscais de entrada que chegam àquele valor.

Destarte, não tendo a empresa comprovado o regular registro da totalidade das notas fiscais apontadas na autuação em seu SPED/EFD, configurada está a infração à legislação que atribui ao contribuinte a obrigação de escriturar os documentos fiscais de entrada de mercadorias no estabelecimento.

Entretanto, no tocante exclusivamente à penalidade, nosso entendimento está em consonância com o parecer da Assessora Tributária, posto que somos pela aplicação do art. 123, inciso VIII, alínea “L” da Lei 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei 16.258/2017, ao invés da contida no art. 123, inciso III, alínea “G” da mesma lei.

O motivo é que, com o advento da EFD, substituiu-se a escrituração e a impressão do livro de registro de entradas por arquivos eletrônicos, passando o contribuinte a prestar as informações fiscais referentes à totalidade de suas operações: entradas, saídas, prestações de serviços, apuração e outras, através dos arquivos digitais. Transcreve-se trechos da seção que trata da escrituração digital no Decreto 24.569/97:

*“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.*

*(...)*

*§ 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.*

*(...)”*

Desde então a jurisprudência do Conat tem se sedimentado no sentido de que a penalidade para a infração referente a omissão das notas fiscais de entrada é a contida no art.

123, VIII, L da Lei 12.670/96, com a redação dada pela Lei 16.258/2017, que é de 2% do valor das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente, limitando a mil Ufirces por período de apuração.

Inclusive no Conselho Pleno a jurisprudência é nesse sentido:

*Resolução nº 008/2019. "ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NA EFD. 1. Prestação positiva com obrigação prevista no artigo 276- G do Dec. nº 24.569/97.*

*2. Mercadorias sujeitas à substituição tributária. 3. Sugerida a aplicação da penalidade assente no art. 126 da Lei nº 12.670/96. 4. A tipicidade infracional dispõe de penalidade própria, cuja alteração introduzida pela Lei nº 16.258/2017. 5. Reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, 'L' da Lei nº 12.670/96 c/c art. 112, IV do CTN. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO."*

*Resolução nº 025/2019. "ICMS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADA DE MERCADORIAS. O Contribuinte deixou de escriturar notas fiscais de entrada relativas às operações realizadas no período de 2011. Reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, 'L' da Lei nº 12.670/96. Recurso Extraordinário admitido,- no mérito dar-lhe parcial provimento. Reformando a decisão CONDENATÓRIA de 1ª instância referente à acusação fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator e em desacordo com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado."*

Assim, mesmo considerando que tanto a sanção do art. 123, III, G, quanto a do art. 123, VIII, L, da Lei 12.670/96, com a alteração dada pela Lei 16.258/2017, podem ser aplicadas ao caso em apreço, nosso entendimento se direciona para a penalização que se mostra menos severa ao contribuinte, qual seja a do art. 123, VIII, L, da Lei 12.670/96

## **VOTO**

Diante do exposto, VOTO no sentido de conhecer do recurso ordinário, dar-lhe parcial provimento para modificar a decisão proferida em instância singular, decidindo pela parcial procedência da autuação acolhendo os montantes de omissão de entradas apontados pelo laudo pericial e reenquadrando a penalidade para a do art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/96, com a redação dada pela Lei 16.258/2017.

É como voto.

## DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Período 2015	Base Cálculo	Multa 2%	Multa Máxima 1.000 Ufirces	Multa Aplicada
Janeiro	R\$ 90.432,21	1.808,64	3.339,00	1.808,64
Fevereiro	R\$ 294.174,20	5.883,48	3.339,00	3.339,00
Março	R\$ 498.180,73	9.963,61	3.339,00	3.339,00
Abril	R\$ 271.222,63	5.424,45	3.339,00	3.339,00
Maiο	R\$ 160.876,84	3.217,54	3.339,00	3.217,54
Junho	R\$ 153.242,05	3.064,84	3.339,00	3.064,84
Julho	R\$ 169.900,11	3.398,00	3.339,00	3.339,00
Agosto	R\$ 81.849,25	1.636,99	3.339,00	1.636,99
Setembro	R\$ 34.644,91	92,90	3.339,00	692,90
Outubro	R\$ 123.813,47	2.476,27	3.339,00	2.476,27
Novembro	R\$ 78.188,55	1.563,77	3.339,00	1.563,77
Dezembro	R\$ 36.276,60	25,53	3.339,00	725,53
<b>SOMA</b>	<b>R\$ 1.992.801,55</b>			<b>28.542,48</b>

(Valor da Ufirse em 2015: R\$ 3,3390. IN 40 Sefaz, de 11/12/2014)

## DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente **ELETRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MEDIDORES ELÉTRICOS LTDA** e Recorrida a Célula de Julgamento de Primeira Instância, resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, conhecer do recurso ordinário e, por maioria, dar-lhe parcial provimento, reformando a decisão singular para **parcial procedência** da autuação, acatando os valores constantes no laudo pericial de fls. 98/102. Por maioria de votos, aplicar a penalidade prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96. A conselheira Lúcia de Fátima Dantas Muniz manifestou-se pela aplicação do art. 123, III "g" da mesma lei, por entender tratar-se de penalidade específica, acompanhando o entendimento do representante da Procuradoria Geral do Estado. O argumento da parte referente à impossibilidade de corresponsabilização dos sócios foi afastada na 35ª sessão ordinária ocorrida em 21.09.2020. Presente à sessão o representante legal da parte, o Dr. Lucas Nogueira Holanda.

Sala das Sessões da Terceira Câmara de Julgamento do CONAT, em Fortaleza, CE, aos 29 de junho de 2022.

**JOSÉ ERNANE SANTOS**  
Relator

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

**ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA**  
Procurador do Estado  
Ciente