



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

RESOLUÇÃO Nº:	122/2022
PROCESSO Nº:	1/3869/2017
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	1/2017.03727-4
RECORRENTE:	Célula de Julgamento de 1ª Instância
RECORRIDO:	GM5 Indústria e Comércio Ltda
CONSELHEIRO RELATOR:	José Ernane Santos
10ª SESSÃO ORDINÁRIA DE:	27 de maio de 2022

EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. EFD/DIEF. Reexame Necessário.

Contribuinte deixou de escriturar notas fiscais no Livro de Registro de Entrada dos anos de 2012 e 2013. Ofensa ao art. 269 do Decreto 24.569/97. Aplicada a penalidade do art. 123, III, G Lei 12.670/96, com a redação dada pela Lei 16.258/2017. Afastada a preliminar de decadência, considerando que se aplica à situação o art. 173, I do CTN. Afastado o argumento de caráter confiscatório da multa, conforme § 2º do art. 48 da Lei nº 15.614/14 e Súmula 11 do Conat. Julgamento confirmando a parcial procedência proferida em primeira instância com o 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 em desacordo com o entendimento proferido em sessão pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

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

RELATÓRIO

A acusação fiscal lançada em face do contribuinte está assim sumarizada na primeira folha do auto de infração:

RELATO DA INFRAÇÃO

DEIXAR DE ESCRITURAR, NO LIVRO PRÓPRIO PARA REGISTRO DE ENTRADAS, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO À OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO TAMBÉM NÃO LANÇADA NA CONTABILIDADE DO INFRATOR.

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE JUSTIFICAR A NÃO INFORMAÇÃO EM SUA EFD DAS NFES DESTINADAS DE PRODS. TRIBUTADOS DISPONIBILIZADAS EM CD ANEXO AO T.INT. NO. 2017.01613 C/CIÊNCIA POR A.R. EM 10/02/17, CONF. INF. COMPLEMENTAR.

Nas informações complementares, os auditores autuantes relatam que após análises feitas com base nos sistemas da Sefaz e nos relatórios de consultas e tabelas fornecidos pelo laboratório fiscal, foi possível constatar a ocorrência de diversas situações infracionais cometidas pela empresa autuada nos exercícios de 2012 e 2013, as quais deram azo à lavratura de diversos autos de infração, dentre os quais o que é objeto do presente processo que trata da omissão de entradas.

Concluem que a ausência de escrituração dessas notas constitui ofensa ao art. 269 do Decreto 24.569/97, pelo que aplicaram a penalidade estatuída no art. 123, III, G da Lei 12.670/1996, resultando em multa no valor de R\$ 108.849,51.

O processo foi instruído com os documentos de fls. 15 a 43.

No prazo legal a autuada atravessou impugnação acompanhada de documentos (fls. 45/73), em que inicia esclarecendo que, devido a uma troca de endereços, o estabelecimento situado no Estado Ceará, que antes era filial, tornou-se unidade matriz, sendo este CNPJ, portanto, o que responderá pelas infrações tributárias constantes no auto de infração.

Argui preliminar de decadência do período compreendido entre janeiro e março/2012, haja vista que o auto de infração foi lavrado em 10 de março de 2017, e incluiu crédito tributário de período anterior a cinco anos contados até 10/03/2017, razão porque deve ser declarada a extinção da parte do crédito tributário em lide alcançada pela decadência.

Nas alegações de mérito, diz que sempre esteve à disposição da fiscalização para prestar informações e que atendeu a todas as solicitações possíveis de serem realizadas.

Alega o efeito confiscatório da penalidade aplicada, restando feridos, conforme seu entendimento, os princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade.

Ao fim requer, em sede preliminar, a declaração de decadência de parte do crédito relativa a período anterior a março de 2012, e, no mérito, a improcedência do auto de infração.

O julgamento monocrático (fls. 74/83) foi pela parcial procedência da autuação, por considerar ocorrida a infração aos artigos 269, 276-A e 276-G do Decreto

24.569/97, alterando, todavia a penalidade para a do art. 123, VIII, L, da Lei 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei 16.258/17.

Sem recurso ordinário, os autos subiram à segunda instância por força do reexame necessário.

A Assessoria Processual Tributária opina pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para confirmar a parcial procedência, aplicando a sanção prevista no art. 123, VIII, L, da Lei 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei 16.258/17, mas entendendo que o cálculo da multa deve ser feito a cada período, isto, por cada mês em que não há nota fiscal escriturada.

Relatado.

FUNDAMENTAÇÃO

Trata-se de acusação fiscal lançada em desfavor da empresa autuada por ter esta, supostamente, deixado de registrar em sua Escrituração Fiscal Digital, documentos fiscais de entradas de mercadorias nos exercícios fiscais de 2012 e 2013, totalizando o montante de R\$ 708.322,16, tendo sido aplicada a multa prevista no art. 123, III, G da Lei 12.670/1996, resultando no lançamento do valor de R\$ 108.849,51.

Os autos estão suficientemente instruídos com o relato claro da infração, a demonstração detalhada dos valores omitidos, de sorte que ao contribuinte não restou dúvida quanto à natureza e ao conteúdo da acusação que contra si fora levantada.

Em defesa, a empresa argumenta, primeiramente, a decadência dos valores relativos às operações do período de janeiro a março/2012, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN. Entendo que não lhe assiste razão.

É que a situação descrita no auto em comento não diz respeito à falta de recolhimento de tributo declarado e não recolhido ou recolhido apenas parcialmente. Trata-se do descumprimento de obrigação acessória, situação em que o contribuinte omitiu (deixou de prestar) as informações das quais a Fazenda depende para efetuar o lançamento. Nessa situação a norma aplicável é a do art. 173, I, do CTN, não a do art. 150, §4º.

Assim, sendo o inciso I do art. 173 do CTN, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável para a situação em análise, conclui-se que referido prazo teve início em 01/01/2013, findando-se em 31/12/2017.

Lavrado o auto em 10/03/2017 e dele tendo o contribuinte tomado ciência em 21/03/2017, não se há falar em decadência, posto que o lançamento ocorreu dentro do lapso temporal que a Fazenda Pública dispõe para constituir o crédito tributário não declarado e não pago.

No tocante à alegação de ofensa aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da vedação ao confisco, cumpre esclarecer que referida matéria foge à competência desse órgão de julgamento administrativo, nos termos do art. 48, § 2º da Lei 15.614/14. Veja-se:

“Art. 48.[...]

§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal - STF, observado:

I - em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;

II - em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal;

III - em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;”

A Súmula 11 do Conat vai no mesmo sentido:

Afasta-se, portanto, a apreciação do argumento suscitado pela empresa autuada relativamente a esse ponto.

Analisando o mérito da questão posta, entende esse relator que a Autuada não foi capaz de produzir prova suficientemente robusta a ponto de desconstituir o que fora relatado e comprovado pela Fiscalização.

Destarte, entendo que a equipe autuante demonstrou de forma clara e detalhada o ilícito praticado pela empresa, juntando documentação e relatos que não deixam dúvidas sobre o cometimento de infração às regras do RICMS/CE, mormente ao art. 269 que trata da obrigatoriedade do registro dos documentos fiscais que representam entrada de mercadorias no estabelecimento.

O contribuinte, por sua vez, não se desincumbiu da obrigação que sobre si recaía de comprovar a efetiva escrituração, em sua EFD, das notas fiscais individualmente elencadas nas planilhas inclusas na mídia digital(CD-R) que acompanha o auto de infração. Assim, tem-se a autorização legal para considerar

ocorrido o fato gerador e a conseqüente aplicação da penalidade estatuída na legislação.

Passamos adiante.

A acusação estampada na frente do auto de infração, e que ficou comprovada, é de deixar de escriturar no livro próprio para registro de entradas, documento fiscal relativo à operação ou prestação também não lançada na contabilidade do infrator.

Ora, na época do fato gerador objeto da autuação já vigia a Escrituração Fiscal Digital (EFD), que dispensa o contribuinte da escrituração, manutenção e disponibilização de livros fiscais em papel.

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 subseqüente ao do período informado, mediante utilização do *software* de transmissão disponibilizado pela RFB.

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 de notas fiscais de entrada 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.

De fato, 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 de 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.

(...)

Art. 276-G. A escrituração prevista nesta Seção substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros:

I - Registro de Entradas;

[...]”

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.”

Destarte, impõe-se a aplicação da regra da retroatividade benigna, pela qual a lei se aplica a ato ou fato pretérito, quando deixe de defini-lo como infração, ou quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, conforme artigo 106, inciso II, alíneas “a” e “c” do CTN. A seguir:

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

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

Entretanto, no tocante exclusivamente à penalidade, nosso entendimento converge em parte com o do julgador singular e inteiramente 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, fazendo-se a apuração a cada período (mês a mês).

VOTO

Diante do exposto, VOTO no sentido de conhecer do reexame necessário, dar-lhe parcial provimento para afastar a preliminar de decadência arguida, com esteio no art. 173, I, do CTN, bem como o argumento de caráter confiscatório da multa, com esteio no § 2º do art. 48 da Lei nº 15.614/14 e na Sumula 11 do Conat. Com relação ao mérito, VOTO no sentido de conhecer do reexame, para negar-lhe provimento, mantendo a decisão de parcial procedência da acusação, aplicando a penalidade

capitulada no art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/17, limitada a 1.000 UFIRCE por período de apuração.

É como voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

2012	UFIRCE	2012	LIMITE
	1000	2,836	2836,00

MÊS/ANO	BCALCULO	ALIQUOTA	MULTA %	VLR LIMITE MULTA	MULTA APLICADA
01/12	8.828,22	2,00%	176,56	2.836,00	176,56
02/12	2.355,40	2,00%	47,11	2.836,00	47,11
03/12	624,61	2,00%	12,49	2.836,00	12,49
04/12	50,00	2,00%	1,00	2.836,00	1,00
05/12	848,84	2,00%	16,98	2.836,00	16,98
06/12	83,00	2,00%	1,66	2.836,00	1,66
07/12	2.638,00	2,00%	52,76	2.836,00	52,76
08/12	1.450,80	2,00%	29,02	2.836,00	29,02
09/12	7.312,40	2,00%	146,25	2.836,00	146,25
10/12	11.833,14	2,00%	236,66	2.836,00	236,66
11/12	28.057,35	2,00%	561,15	2.836,00	561,15
12/12	88.326,22	2,00%	1.766,52	2.836,00	1.766,52
TOTAL	152.407,98				3.048,16

2013	UFIRCE	ANO 2013	LIMITE
	1000	3,0407	3040,70

MÊS/ANO	BCALCULO	ALIQUOTA	MULTA %	VALOR LIMITE MULTA	MULTA APLICADA
01/13	755,65	2,00%	15,11	3.040,70	15,11
02/13	21.924,80	2,00%	438,50	3.040,70	438,50
03/13	10.994,73	2,00%	219,89	3.040,70	219,89
04/13	5.194,70	2,00%	103,89	3.040,70	103,89
05/13	7.868,98	2,00%	157,38	3.040,70	157,38
06/13	528.776,84	2,00%	10.575,54	3.040,70	3.040,70
07/13	91.058,76	2,00%	1.821,18	3.040,70	1.821,18
08/13	168.794,83	2,00%	3.375,90	3.040,70	3.040,70
09/13	138.042,65	2,00%	2.760,85	3.040,70	2.760,85
10/13	90.677,35	2,00%	1.813,55	3.040,70	1.813,55
11/13	140.898,88	2,00%	2.817,98	3.040,70	2.817,98
12/13	81.711,03	2,00%	1.634,22	3.040,70	1.634,22
TOTAL	1.286.699,20				17.863,95

MULTA TOTAL: R\$ 20.912,11

DECISÃO

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3869/2017 - A.I.: 201703727 - RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA - RECORRIDO: G M 5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. - CONSELHEIRA RELATORA: CAROLINE BRITO DE LIMA AZEVEDO - Decisão: A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, afastar a decadência arguida, com esteio no art. 173, I, do CTN. Por unanimidade de votos, afastar o argumento de caráter confiscatório da multa, com esteio no § 2º do art. 48 da Lei nº 15.614/14 e na Sumula 11 do Conat. **No mérito**, por maioria, conhecer do reexame, negar provimento, mantendo a decisão de **parcial procedência** da acusação, aplicando a penalidade capitulada no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/17, limitada a 1.000 UFIRCE por período de apuração. Foram votos divergentes os das conselheiras Lúcia de Fátima Dantas Muniz e Caroline Brito de Lima Azevedo, que entenderam pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, acompanhando o entendimento do representante da Procuradoria Geral do Estado. Ficou designado para lavrar a resolução o conselheiro José Ernane Santos, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor.

Sala das Sessões da Terceira Câmara de Julgamento do CONAT, em Fortaleza, CE, aos 30 de junho de 2022.

JOSÉ ERNANE SANTOS
Relator

ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES
Presidente da 3ª Câmara

ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA
Procurador do Estado