



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

<b>RESOLUÇÃO Nº:</b>	147/2022
<b>14ª SESSÃO ORDINÁRIA:</b>	24 de junho de 2022
<b>PROCESSO Nº:</b>	1/5639/2017
<b>AUTO DE INFRAÇÃO Nº:</b>	1/2017.13758-1
<b>RECORRENTE:</b>	ABC Indústria e Comércio de Confeções Ltda CGF: 06.387.201-3
<b>RECORRIDO:</b>	Célula de Julgamento de 1ª Instância
<b>CONSELHEIRO RELATOR:</b>	José Ernane Santos

**EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. EFD/DIEF. Decisão Singular pela Procedência. Recurso Ordinário.** Contribuinte deixou de escriturar notas fiscais no Livro de Registro de Entrada dos anos de 2014 a 2016. Ofensa ao art. 276-G do Decreto 24.569/97. Aplicada a penalidade do art. 123, III, G da Lei 12.670/96, com a redação dada pela Lei 16.258/2017. Afastado o pedido de exclusão dos nomes dos sócios do auto de infração. Exclusão das notas fiscais canceladas pelos remetentes conforme apurado em laudo pericial. Julgamento pela confirmação da decisão monocrática, mas reenquadrando a 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. EXCLUSÃO DOS NOMES DOS SÓCIOS DO AUTO DE INFRAÇÃO.

## **I - RELATÓRIO**

A acusação fiscal lançada em face do contribuinte está assim sumarizada na primeira folha do auto de infração (fls. 02):

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

*EM ANÁLISE AS NOTAS FISCAIS DESTINADAS AO FISCALIZADO REFERENTE AO PERÍODO DE 2014 A 2016, FOI CONSTATADO QUE A EMPRESA DEIXOU DE ESCRITURAR NO SPED FISCAL, DIVERSAS NOTAS FISCAIS, RAZÃO DO AI EM TELA. VIDE INF. COMPLEMENTAR.” (sic)*

Nas informações complementares os auditores autuantes relatam que no desenvolvimento de Auditoria Fiscal Plena relativamente ao período a partir de 2014, designada mediante o Mandado de Ação Fiscal nº 2017.03539, emitiram o Termo de Intimação nº 2017.08244 para que a empresa justificasse a existência de notas fiscais a ela emitidas e destinadas, mas não lançadas na EFD do período fiscalizado, o qual jamais foi respondido.

Fizeram, então, o confronto entre as notas fiscais destinadas ao contribuinte e os lançamentos efetuados no SPED Fiscal, resultando em diversos documentos não lançados relativamente aos exercícios de 2014 a 2016.

Concluem que o fato constitui ofensa ao art. 276-G, inciso I do Decreto 24.569/97, merecendo a aplicação da penalidade estatuída no art. 123, III, G da Lei 12.670/1996, resultando em multa no valor de R\$ 390.855,71.

O processo foi instruído com os documentos de fls. 09 a 19.

No prazo legal a autuada carrega impugnação (fls. 20-28) acompanhada de documentos (fls. 45/73), cujos argumentos estão resumidos nos itens a seguir:

1. Impossibilidade de inclusão dos nomes dos sócios como corresponsáveis nas informações complementares do auto de infração, sem que haja a devida apuração por meio do contraditório e da ampla defesa;
2. A penalidade do art. 123, III, “G” não existia antes das alterações promovidas pela Lei 12.258/2017, de modo que, não havendo penalidade específica, deve-se aplicar ao contribuinte a multa prevista no art. 123, VIII, D, da Lei 12.670/96, correspondente a 200 Ufirces;
3. Caso superado o argumento do item 2, a penalidade a ser aplicada é a do art. 123, VIII, L da Lei 12.670/96, posto que a omissão de notas fiscais de entrada em EFD corresponde à omissão de dados em arquivos magnéticos.

O julgamento monocrático (fls. 37/40) foi pela procedência da autuação em sua inteireza, por considerar ocorrida a infração ao 276-A do Decreto 24.569/97, mantendo a penalidade do art. 123, III, G, da Lei 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei 16.258/17.

Inconformada, a empresa interpõe Recurso Ordinário (fls. 44/53) no qual reitera os mesmos argumentos e pedidos da peça impugnatória, acrescentando que diversas notas fiscais incluídas na planilha que serviu de base ao lançamento restaram canceladas pelos respectivos remetentes, razão porque devem ser excluídas, haja vista a desnecessidade de sua escrituração em virtude do cancelamento das operações por elas retratadas.

Vindo os autos à segunda instância, houve por bem o Assessor Processual-Tributário - especialmente considerando o argumento novo trazido pela autuada -, encaminhar os autos à Célula de Perícias a fim de esclarecer os questionamentos constantes da solicitação de fls. 56.

O laudo pericial (fls. 59/64), após responder os quesitos apresentados para solução, conclui (fls. 61):

*“Após consulta ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica, a perícia elaborou o quadro apresentado no quesito 3, totalizando o valor de R\$ 9.217,20 (nove mil, duzentos e dezessete reais e vinte centavos) para as notas fiscais, de fato, “canceladas”, EXCLUÍDAS do levantamento do autuante, restando ao final o valor de R\$ 3.899.339,98 (três milhões, oitocentos e noventa e nove mil, trezentos e trinta e nove reais e noventa e oito centavos) correspondente às notas fiscais não lançadas pela recorrente em sua escrita fiscal, representando a nova base de cálculo para o exercício 2014 a 2016.”*

A Assessoria Processual Tributária opina pelo parcial provimento do recurso ordinário, alterando apenas a base de cálculo do lançamento para aquela constante do laudo pericial no valor de R\$ 3.899.339,98.

Relatado.

## **II - FUNDAMENTAÇÃO**

Trata-se de acusação fiscal lançada em desfavor da empresa autuada por ter esta deixado de registrar em sua Escrituração Fiscal Digital, documentos fiscais de entradas de mercadorias nos exercícios fiscais de 2014 a 2016, totalizando o montante omitido (nos termos do auto de infração) de R\$ 3.908.557,18, tendo sido aplicada a multa prevista no art. 123, III, G da Lei 12.670/1996, resultando no lançamento do valor de R\$ 390.855,71.

Os autos estão suficientemente instruídos com o relato claro da infração, a relação das notas fiscais não escrituradas, a demonstração detalhada do cálculo dos valores omitidos e da penalidade, de sorte que ao contribuinte não restou dúvida quanto à natureza e ao conteúdo da acusação que recai sobre si, permitindo-lhe apresentar a impugnação que lhe pareceu acertada.

Na peça de defesa a empresa autuada combate a acusação de forma parcial, apresentando dois argumentos: i) Primeiro, que na época dos fatos não havia a penalidade específica do art. 123, III, "G" de modo que, no seu entendimento, a multa a ser aplicada é a do art. 123, VIII, D, da Lei 12.670/96; ii) Segundo, e esse em caráter alternativo, somente se superado o primeiro argumento, que a penalidade aplicada ao fato é a do art. 123, VIII, L da Lei 12.670/996, posto que a omissão de notas fiscais de entrada em EFD corresponde à omissão de dados em arquivos magnéticos.

Constata-se que a autuada não nega a ocorrência do ato infracional que lhe é imputado, não tendo se detido a produzir qualquer prova capaz de desconstituir o que fora relatado e devidamente comprovado pela fiscalização.

Destarte, entendo que a equipe autuante comprovou 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. 226-G que trata da obrigatoriedade do registro dos documentos fiscais que representam entradas de mercadorias no estabelecimento.

O contribuinte, por sua vez, não se desincumbiu da obrigação que sobre si recaía de comprovar a efetiva escrituração 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 efetivamente ocorrido o fato gerador e a consequente aplicação da penalidade estatuída na legislação.

Pois bem, reconhecida a materialidade da infração, cumpre verificar qual a sanção legalmente adequada à situação.

Entendo que não prospera a tese sustentada pela autuada de que a penalidade a ser aplicada é a do art. 123, VIII, D, da Lei 12.670/96.

É que essa punição visa claramente sancionar o contribuinte cujo ato implica no simples descumprimento de *mera formalidade* para a qual não haja penalidade específica, o que, efetivamente, não é o caso da falta de escrituração de nota fiscal de entrada.

Todavia, nosso entendimento quanto à sanção a ser aplicada ao contribuinte que omite a escrituração de notas fiscais de entrada é divergente, *data vênia*, daquele proposto pela autoridade autuante, confirmado pelo ilustre Julgador

Singular e pelo Assessor Processual Tributário, 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.

Esclarecemos.

A acusação estampada na frente do auto de infração, e que ficou comprovada, é de deixar de escriturar no livro próprio, inclusive na modalidade eletrônica, documento fiscal relativo à operação de entrada de mercadorias.

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 subsequente 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 na Câmara Superior 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.”*

Já com relação ao pedido de exclusão dos nomes dos sócios da autuada como corresponsáveis pelo pagamento do crédito tributário, entendo, corroborando a judiciosa manifestação do douto parecerista, que não cabe ao Conat resolver a questão, devendo deixar-se para a fase de execução do crédito perante o Poder Judiciário, se vier a ser necessária, a apuração das responsabilidades dos sócios e dos administradores, nos termos do art. 135, III, do CTN.

### **III - VOTO**

Diante do exposto, nosso entendimento é no sentido de conhecer do recurso ordinário, dar-lhe parcial provimento, para rejeitar o pedido para exclusão dos nomes dos sócios do auto de infração e, no mérito, confirmar a decisão condenatória proferida na instância singular, mas reenquadrando a penalidade para a capitulada no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/17, limitada a 1.000 UFIRCES por período de apuração, e aplicada sobre os valores apurados mensalmente com a exclusão das notas fiscais canceladas, conforme o Laudo Pericial de fls. 59/64.

É como voto.

#### IV - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

2014	UFIRCE	LIMITE	VR.LIMITE		
	3,2075	1.000	3.207,50		
MÊS/ANO	BCALCULO	ALIQUOTA	MULTA %	VALOR LIMITE MULTA	MULTA APLICADA
01/14	157.830,55	2,00%	3.156,61	3.207,50	3.156,61
02/14	189.408,37	2,00%	3.788,17	3.207,50	3.207,50
03/14	211.125,99	2,00%	4.222,52	3.207,50	3.207,50
04/14	299.924,36	2,00%	5.998,49	3.207,50	3.207,50
05/14	320.538,10	2,00%	6.410,76	3.207,50	3.207,50
06/14	333.360,47	2,00%	6.667,21	3.207,50	3.207,50
07/14	350.261,12	2,00%	7.005,22	3.207,50	3.207,50
08/14	354.930,35	2,00%	7.098,61	3.207,50	3.207,50
09/14	399.650,18	2,00%	7.993,00	3.207,50	3.207,50
10/14	259.510,82	2,00%	5.190,22	3.207,50	3.207,50
11/14	354.751,05	2,00%	7.095,02	3.207,50	3.207,50
12/14	637.893,04	2,00%	12.757,86	3.207,50	3.207,50
<b>TOTAL</b>	<b>3.869.184,40</b>		<b>77.383,69</b>		<b>38.439,11</b>

2015	UFIRCE	LIMITE	VR. LIMITE		
	3,339	1.000	3.339,00		
MÊS/ANO	BCALCULO	ALIQUOTA	MULTA %	VALOR LIMITE MULTA	MULTA APLICADA
04/15	5.485,84	2,00%	309,72	3.339,00	<b>309,72</b>
05/15	5.967,50	2,00%	119,35	3.339,00	<b>119,35</b>
<b>TOTAL</b>	<b>21.453,34</b>		<b>429,07</b>		<b>429,07</b>

2016	UFIRCE	LIMITE	LIMITE		
	3,69417	1.000	3.694,17		
MÊS/ANO	BCALCULO	ALIQUOTA	MULTA %	VALOR LIMITE MULTA	MULTA APLICADA
05/16	296,10	2,00%	5,92	3.694,17	<b>5,92</b>
06/16	499,00	2,00%	9,98	3.694,17	<b>9,98</b>
11/16	.907,14	2,00%	158,14	3.694,17	<b>158,14</b>
<b>TOTAL</b>	<b>8.702,24</b>		<b>174,04</b>		<b>174,04</b>

RESUMO		
ANO	B. CÁLCULO	MULTA
2014	3.869.184,40	38.439,11
2015	21.453,34	429,07
2016	8.702,24	174,04
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>3.899.339,98</b>	<b>39.042,22</b>

## V - DECISÃO

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/5639/2017 - A.I. Nº: 1/201713758-1 - RECORRENTE: ABC INDUSTRIA E COMERCIO DE CONFECÇÕES LTDA – ME - RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA - CONSELHEIRA RELATORA: CAROLINE BRITO DE LIMA AZEVEDO - Decisão:** A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, afastar os argumentos da parte quanto à corresponsabilidade dos sócios, visto que referida análise não compete à Câmara, devendo ser analisada apenas por ocasião da execução fiscal. No mérito, por maioria de votos, resolve conhecer do recurso, dar parcial provimento, reformando a decisão singular para **parcial procedência**, aplicando a penalidade prevista no art. 123, VIII, “L” da Lei nº 12.615/96, com nova redação dada pela Lei 15.614/14. Foi voto vencido o da conselheira relatora, pela aplicação do art. 123, III, “g”, acompanhado pela Conselheira Lúcia de Fátima Dantas Muniz que entenderam tratar-se de penalidade específica, ambas de acordo com 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 vencedor, conforme prevê o art. 60 da Portaria de Nº 145/2017. Presente à sessão para sustentação oral o representante legal da autuada, Dr. Samuel Aragão Silva.

Sala das Sessões da Terceira Câmara de Julgamento do CONAT, em Fortaleza, CE, aos 20 de setembro de 2022

**JOSÉ ERNANE SANTOS**

Relator

Ciente

**ANTÔNIA HELENA TEIXEIRA GOMES**

Presidente

**ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA**

Procurador do Estado