



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

RESOLUÇÃO N.º. 157 / 2020.

SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM: 22 de outubro de 2020.

PROCESSO N.º: 1/3298/2017.

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201702510.

RECORRENTE: REGIFARMA COM. DE PROD. HOSP. E CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RECORRIDO: AMBOS.

CONSELHEIRO RELATOR: MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA.

EMENTA: ICMS - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – OMISSÃO DE ESCRITURAÇÃO EM ARQUIVO MAGNÉTICO OU NESSE INFORMAR DADOS DIVERGENTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS – 1. Elencada infração ao art. 269 do Decreto 24.569/97. 2. Penalidade prevista no Art. 123, inciso III, alínea “g” da Lei nº 12.670/96. 3. Decisão singular pela PARCIAL PROCEDÊNCIA, com reenquadramento da penalidade diante da nova redação trazida pela Lei nº.16.258/2017. 4. Reexame Necessário. 5. Decisão de parcial procedência mantida com reenquadramento da penalidade para a prevista no Art. 123, inciso “I” da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017. 6. **Ação fiscal PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

PALAVRAS CHAVE: ICMS - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – OMISSÃO DE ESCRITURAÇÃO EM ARQUIVO MAGNÉTICO OU NESSE INFORMAR DADOS DIVERGENTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS. REENQUADRAMENTO DA PENALIDADE APLICADA. AÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

I – RELATÓRIO.



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

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir: *“Deixar de escriturar, no livro próprio para registro de entradas, documento fiscal relativo a operação ou prestação também não lançada na contabilidade do infrator”*.

O atuante relata nas Informações Complementares (fls. 3/7) que a empresa autuada, detentora do CNAE 4644301 – Comércio Atacadista de Medicamentos e Drogas de Uso Humano, deixou de escriturar no livro de registros de entradas de mercadorias, no exercício compreendido entre 01/01/2012 a 31/12/2013, notas fiscais de entradas de mercadorias no montante de R\$ 51.373,81 (cinquenta e um mil trezentos e setenta e três reais e oitenta e um centavos), não apresentando nenhuma justificativa quando do termo de intimação nº2016.19833 de 02/12/2016.

Os auditores elencaram a infração ao art. 269 do Decreto nº 24.569/97, resultando na penalidade prevista no art. 123, III, alínea g, da Lei nº 12.670/96, sendo a multa 1 (uma) vez o valor do imposto, ou seja, R\$ 51.373,81 (cinquenta e um mil trezentos e setenta e três reais e oitenta e um centavos), totalizando o montante a ser pago no valor de R\$102.747,61 (cento e dois mil setecentos e quarenta e sete reais e sessenta e um centavos).

Intimada da lavratura da presente autuação, o contribuinte, apresentou impugnação tempestiva (fls. 22/34); onde apresentou em síntese: Em preliminar: a) Da nulidade do auto de infração pelo cerceamento ao direito de defesa, tendo em vista que alega não restar claro o auto in tela; b) Da nulidade do auto de infração pelo vício de mensuração da base de cálculo, alegando ser genérica. No mérito: c) Improcedência do auto de infração pela ausência de motivação quanto ao descumprimento de obrigação principal e da obrigação acessória.

Seguindo a toada, no julgamento de primeira instância evidenciou-se que a ação fiscal foi julgada PARCIALMENTE PROCEDENTE, considerando que o auto de infração obedeceu todas as formalidades legais, alterando a penalidade imposta para o artigo 123, inciso III, alínea “g” da Lei nº 12.670/96, atualizada pela Lei nº. 16.258/2017, obrigando o contribuinte a recolher multa de 10% sobre o valor da operação, na importância de R\$44.672,87 (quarenta e quatro mil seiscentos e setenta e dois reais e oitenta e sete centavos) (fls. 44/49).



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

O Contribuinte interpõe Recurso Ordinário, sob os mesmos fundamentos da peça de impugnação (fls. 53/66).

O Parecer da Assessoria Processual Tributária (fls.68/71), referendado pela douta Procuradoria Geral do Estado (fl.72), opina pelo conhecimento Recurso Ordinário para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO a fim de que seja reformada a decisão de procedência da autuação para nova mensuração da penalidade aplicada para a prevista no art.123, VIII, “I” da Lei nº 12.670/96, com alteração da Lei nº 16.258/2017, por ser mais benéfica para o contribuinte, resultando na aplicação de multa equivalente a 2% (dois) por cento do valor das operações, R\$335.760,06 (trezentos e trinta e cinco mil setecentos e sessenta reais e seis centavos), no montante de R\$6.671,63 (seis mil seiscentos e setenta e um reais e sessenta e três centavos).

Nestes termos, eis o breve relato.

II – VOTO.

O auto de infração versa sobre “*Simular saída para outra unidade da federação de mercadoria efetivamente internada no território cearense*”, durante o exercício de 2015, resultando na aplicação de multa no valor total de R\$ 479.288,35 (quatrocentos e setenta e nove mil duzentos e oitenta e oito reais e trinta e cinco centavos).

Passa-se à análise dos pontos levantados em julgamento.

1- Em referência à preliminar de nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa, afastada por unanimidade de votos.

Verifica-se que não pode prosperar a arguição de nulidade por cerceamento ao direito de defesa, tendo em vista que encontram-se demonstrado aos autos que o contribuinte fora intimado para comprovar a escrituração das notas fiscais, conforme faz prova Termo de Intimação nº. 2016.19833 (fls.10) e não o fez, restando averiguado a ausência de escrituração das notas fiscais em 2012.



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

Ademais, o Auto de Infração in tela está carreado do procedimento adotado, conforme relatado nas informações complementares, inclusive com toda documentação que demonstra a infração aos artigos 276 e ss. do Decreto nº 24.569/97.

O contribuinte ainda teve seu direito de ampla defesa e contraditório atendido quando da apresentação de impugnação à Ação Fiscal, bem como quando da apresentação de Recurso Ordinário, não havendo, portanto, cerceamento de defesa.

Ante o exposto, considera-se afastada a nulidade arguida, posto que há provas assentadas nos autos, que possibilitou a apresentação de impugnação e recurso, incorrendo no conhecimento dos elementos que constituíram e embasaram a acusação fiscal.

2- Quanto ao argumento de que o agente fiscal acusa o contribuinte descumprimento de obrigação principal de ICMS, mas aplica penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória por não escriturar notas fiscais de entrada de mercadorias na EFD.

Insurge-se, o contribuinte, alegando que existem duas infrações em um único auto de infração, ocasião em que há acusação de descumprimento da obrigação principal de ICMS, mas gera aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória, quer seja, a não escrituração.

Entretanto, não vislumbra-se êxito na referida arguição. A legislação tributária estadual garante a aplicação de penalidade sem prejuízo do pagamento do imposto quando for o caso. Trata-se da redação do art. 878 do Decreto nº. 24.569/97, *in verbis*:

Art. 878. As infrações á legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso.

Desse modo, a motivação principal da infração in tela é o descumprimento da obrigação acessória, quer seja, falta de escrituração de notas fiscais, ocasião em que a



aplicação da multa reverte-se de autonomia, sem prejuízo do lançamento do crédito tributário.

Diante disso, resta afastada a nulidade levantada pelo contribuinte, posto que não há vedação legal em lançar na mesma autuação objetos de natureza diversa, obrigação principal e acessória, desde que fique especificada e individualizada.

3- Nulidade por vício na mensuração da base de cálculo realizada pelo fiscal, alegando que foi imprecisa e genérica.

O atuado alega que o agente fiscal utilizou-se de critério de mensuração de base de cálculo imprecisa e genérica, pois utilizou-se de base de cálculo de 33,05% (trinta e três vírgula cinco por cento) e uma alíquota de 11,50% (onze vírgula cinquenta por cento), para a totalidade das operações apuradas no exercício fiscalizado, fundamentando-se no Decreto nº. 29.816/2009.

Porém, tal nulidade suscitada não merece prosperar posto que o agente fiscal elaborou um levantamento fiscal vislumbrando cada nota fiscal escriturada no EFD, confrontado com os dados informados na SPED Fiscal, apontando a chave, origem, revestindo de especificidade e fundamentação para a utilização da base de cálculo e alíquota apontada.

Ressalta-se que não foi apresentada documentação pelo contribuinte que desfigurasse a infração a fim de ilidir a acusação fiscal in tela, conforme estabelece o artigo 63, inciso IV da Lei nº. 15.614/2014. *Vide:*

Art. 63. A impugnação deverá conter:

(...)

IV - a documentação probante de suas alegações;

Desse modo, resta afastada a nulidade supra, uma vez que o agente do fiscal foi preciso em seu levantamento pontuando nota a nota fiscal, identificando a origem de cada documento fiscal para constituir a base de cálculo.



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

4- Quanto a arguição de redução da multa para 1% conforme o art. 126, § Único, da lei nº 12.670/96.

Aduz ainda que a multa aplicada deve ser reduzida para 1% (um por cento), fundamentando a alegação no artigo 126, parágrafo único da Lei nº. 12.670/96, tendo em vista que supostamente as operações estariam escrituradas nos livros fiscais ou contábeis.

Entretanto, não há que se falar em redução da multa aplicada para o exposto pelo contribuinte tendo em vista que as notas fiscais fiscalizadas não encontram-se escrituradas no SPED, nem na contabilidade e nem tampouco houve recolhimento do imposto ICMS devido.

Trata-se do teor da redação expressa pelo próprio artigo arguido pelo contribuinte, condicionando a redução da multa de 10% para 1% quando houve recolhimento do imposto e este estiver regularmente escriturada, o que não é o caso in tela, inclusive com infração pela não escrituração de notas fiscais no ano de 2012. Senão, vejamos:

Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido retido, bem como as amparadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.

Parágrafo único. A penalidade prevista no caput deste artigo será reduzida para 1% (um por cento) do valor das operações ou prestações **quando estas estiverem regularmente escrituradas nos livros fiscais ou transmitidas na EFD do sujeito passivo.**

Desse modo, não resta alternativa senão afastar a nulidade, tendo em vista que a infração tipificada nos autos é de falta de escrituração, no presente caso, a adequada à indicada pelo Autuante, não verificando os requisitos para diminuição da multa aplicada.



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

5- No mérito.

O Recorrente deixou de escriturar, no Livro de Entrada, as NFE contidas no relatório da malha fiscal em 2012, no montante de R\$ 51.373,81 (cinquenta e um mil trezentos e setenta e três reais e oitenta e um centavos). Desse modo, o auditor fiscal elencou infração ao artigo 269 do Decreto nº. 24.569/97, *in verbis*:

Art. 269. O livro Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos XXXI e XXXII, destina-se à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento.

(...)

A penalidade atribuída ao ato infracional supra, restou deflagrada pelo auditor fiscal mediante o artigo 123, inciso III, alínea “g” da Lei nº 12.670/96, ocasião em que restou definida multa de 1x (um vez) o valor do ICMS, quer seja, no montante de R\$51.373,81 (cinquenta e um mil trezentos e setenta e três reais e oitenta e um centavos).

Em sede de julgamento da instância ordinária, fora reenquadrada a penalidade para multa de 10% (dez por cento), tendo em vista a redação trazida pela Lei nº. 16.258/2017, que alterou a alínea “g” do inciso III do artigo 123 da Lei nº. 12.670/96.

Entretanto, no que pese à regularidade formal e material atribuído ao Auto de Infração em tela, há possibilidade de ser verificada, semelhantemente, a infração ao artigo 123, inciso VIII, alínea “L” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017. *Vide*:

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

VIII - outras faltas:

1) omitir informações em arquivos eletrônicos ou nestes informar dados divergentes dos constantes nos documentos



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

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; (Redação da alínea dada pela Lei Nº 16258 DE 09/06/2017);

Contata-se, desse modo, a omissão de informações em relação às notas fiscais de entradas, objeto do Auto de Infração *in comento*, mediante observação e consulta ao sistema EFD/SPED e verificação pela autoridade julgadora de 1ª Instância, ocasião em que se enquadra perfeitamente na aludida penalidade.

Assim, em primazia ao princípio da interpretação de norma mais branda ao contribuinte, esculpida pelo artigo 112 do Código Tributário Nacional, conforme entendimento do parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária (fls. 68/71), deve ser negar provimento ao Reexame necessário e ao Recurso interposto e, confirmar a decisão exarada na 1ª Instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, mas com o reenquadramento da penalidade aplicada para a prevista no art. 123, inciso VIII, "L", da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017.

Este é o voto.



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

DEMONSTRATIVO

BASE DE CÁLCULO.....	335.760,06
ICMS	51.373,81
MULTA (2%)	6.671,63
TOTAL	58.045,44



III – DECISÃO

Processo de Recurso Nº 1/3298/2017 – Auto de Infração nº 1/201702510. RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e REGIFARMA COM. DE PROD. HOSP. RECORRIDO: AMBOS. RELATOR: Conselheiro MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA. Decisão: Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e do Reexame necessário, e decidir nos seguintes termos: **1- Em referência à preliminar de nulidade suscitada por cerceamento do direito de defesa**, afastada por unanimidade de votos, afastada, considerando que as provas assentadas nos autos, que possibilitavam a apresentação de defesa – a escrituração das notas fiscais - ensejando terem sido conhecidos os elementos que constituíram e embasaram a acusação fiscal; **2- Quanto ao argumento de que o agente fiscal acusa o contribuinte descumprimento de obrigação principal de ICMS, mas aplica penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória por não escriturar notas fiscais de entrada de mercadorias na EFD** – Afastada por unanimidade de votos, considerando que não há vedação legal em lançar na mesma autuação objetos de natureza diversa, obrigação principal e acessória, desde que fique especificada e individualizada. No presente caso a motivação principal é de descumprimento de obrigação acessória – falta de escrituração de NF - tendo esta multa autônoma sem prejuízo do lançamento do crédito tributário quando for o caso; **3- Nulidade por vício na mensuração da base de cálculo realizada pelo fiscal, alegando que foi imprecisa e genérica** – afastada por unanimidade de votos, uma vez que o agente do fiscal foi preciso em seu levantamento pontuando nota a nota fiscal, identificando a origem de cada documento fiscal para constituir a base de cálculo; **4- quanto a arguição de redução da multa para 1% conforme o art. 126, § Único, da lei nº 12.670/96** – afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que a infração tipificada nos autos é de falta de escrituração, no presente caso, a adequada à indicada pelo Autuante; **5- No mérito**, a 3ª Câmara resolve, por maioria de votos, negar provimento ao Reexame necessário e ao Recurso interposto e, confirmar a decisão exarada na 1ª Instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, em razão do reenquadramento da penalidade aplicada para a prevista no art. 123, inciso VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017, por ser mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 112 do CTN. Decisão nos termos do voto Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária. O representante da Procuradoria Geral do Estado, entendeu pela parcial procedência aplicando a penalidade no art. 123, III, “g”, Lei nº 12.670/96, com redação vigente à época dos fatos geradores em questão. A Conselheira Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto votou pela parcial procedência da autuação nos termos da manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente, para proceder sustentação oral das razões do recurso o representante legal da recorrente, Dr. Weber Busgaib Gonçalves.

Fortaleza, 03 de Dezembro 2020

MIKAEL PINHEIRO DE
OLIVEIRA:02045499308

Assinado de forma digital por MIKAEL
PINHEIRO DE OLIVEIRA:02045499308
Dados: 2020.11.20 11:48:40 -03'00'

Conselheiro Relator Mikael Pinheiro de Oliveira.

FRANCISCO
WELLINGTON AVILA
PEREIRA

Assinado de forma digital por
FRANCISCO WELLINGTON AVILA
PEREIRA
Dados: 2020.11.25 10:04:51 -03'00'

Presidente Francisco Wellington Ávila Pereira.



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

Procurador do Estado **André Gustavo Carreiro Pereira.**

Em: ___/___/___.