



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 016/2016  
01ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 05.07.2016  
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/4213/2012  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201210458  
RECORRENTE : NEVES DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA  
RECORRIDO : CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL

**EMENTA: ICMS - INFORMAR DADOS DIVERGENTES ENTRE DOCUMENTOS FISCAIS E ARQUIVO ELETRÔNICO.**  
A empresa informou valores divergentes entre os livros registro de entrada e de saídas constantes na EFD e os valores de entradas e saídas apresentados no arquivo DIEF, referentes aos meses de janeiro/2010 a dezembro/2011. **Art. Infringidos:** 269 e 270 do Decreto 24.569/97 e 2º, I, da Instrução Normativa nº 27/2009. **Penalidade:** Art. 123, VIII, "I", da Lei 12.670/97, com nova redação conferida pela Lei 13.418/03. Recurso Ordinário Conhecido e não Provido. Preliminar de nulidade afastada. Decisões unânimes e em consonância com manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**RELATÓRIO**

Versa o presente Auto de Infração sobre divergência entre os valores informados pelo contribuinte, referentes ao período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, nos arquivos eletrônicos no formato DIEF e os documentos fiscais (livros fiscais de entradas e de saídas) constantes na Escrituração Fiscal Digital - EFD.

As autoridades fiscais autuantes apontam como infringidos os artigos 285 combinado com o 289 Decreto 24.569/97 - Regulamento do ICMS (RICMS) e sugerem como penalidade a prevista no art. 123, inciso VIII, alínea "I" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03: "Multa equivalente a 5% do total dos valores das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente".

Nas informações complementares expõem que foram detectadas durante a ação fiscal divergências entre os valores mensais de entradas e de saídas informados nos arquivos DIEF do contribuinte referente aos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2011 e os valores constantes nos livros de entradas e de saídas do mesmo período incluídos na EFD.

Apresentam planilhas de cálculo das divergências nas entradas e nas saídas e do valor da multa aplicando o art. 123, inciso VIII, alínea "I" da Lei 12.670/96.

Instruem o presente processo, dentre outros documentos, com o Termo de Início de Fiscalização nº 2012. 14331 (fls. 10 e 11), consulta dos valores de entradas e saídas apresentadas nos livros fiscais da EFD de 2010 e 2011 (fls. 15 e 16) e consulta dos valores de entradas e de saídas informados nos arquivos DIF referentes aos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2011 (fls. 17 a 40).

**Demonstrativo do Crédito Tributário:**

Base de Cálculo	R\$ 4.729.083,87
Multa (5%)	R\$ 236.454,19
<b>Total</b>	<b>R\$ 236.454,19</b>

Tempestivamente a autuada apresentou impugnação, a qual repousa às fls. 51 a 77 dos autos, onde alega:

- Que as autoridades fiscais não poderiam ter desconsiderado os valores de entradas e de saídas lançadas na escrituração fiscal digital - EFD de outubro, novembro e dezembro de 2010 tendo que essas escriturações foram aceitas e recepcionadas pela SEFAZ/CE antes da lavratura do auto de infração, conforme documentação que anexa.
- Que mesmo não sendo aceitos os valores informados na EFD dos três meses entregues durante o curso da ação fiscal, o auto de infração deveria ser lavrado com base no artigo 123, VIII, "i" (deixar o contribuinte de entregar arquivo eletrônico).

Por fim, requer que seja julgado improcedente o auto de infração.

A Julgadora de 1ª Instância, às fls. 97 a 100, assevera que não cabe o argumento de que o contribuinte não havia entregue a EFD referente aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2010, tendo em vista que, conforme consulta ao sistema de escrituração fiscal digital (fls. 80 a 96), o contribuinte já havia entregue essas escriturações antes do início da ação fiscal informando valores "zero" para as entradas e as saídas nesses três meses.

Ademais, assevera que:

- A escrituração fiscal enviada após iniciada ação fiscal não produz qualquer efeito, conforme art. 276-K do RICMS.
- A totalidade das operações de entrada e de saída devem estar registradas tanto na escrituração fiscal digital (art. 276-A, §3º do RICMS) como nos arquivos eletrônicos no formato DIF (art. 2º, I, da Instrução Normativa nº 14/2005).
- a escrituração fiscal digital substituiu, dentre outros, os livros de registro de entradas e registro de saídas (276-G do RICMS).

Conclui decidindo pela procedência do auto de infração.

Inconformada com a decisão singular, a autuada interpõe Recurso Ordinário (fls. 105 a 122), onde alega:

- falta de razoabilidade em penalizar por meras formalidades não havendo benefício ao contribuinte nem prejuízo ao erário.
- que a descrição dos fatos narrados neste auto de infração é idêntico a descrição dos

fatos relatados no auto de infração nº 201210468.

- ser esdrúxulo verificar divergências em arquivos magnéticos através da comparação entre DIEF e SPED.

Ao final requer:

- a nulidade do auto de infração por confusão e capitulação indevida.
- caso o colegiado decida manter a autuação, que seja aplicada a redução da penalidade com base no parágrafo único da Lei nº 12.670/96 e na apresentação dos livros contábeis da empresa.
- caso não se convença o julgador, que seja determinada a realização de perícia na escrituração contábil/fiscal do contribuinte.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o parecer de nº 123/2016 (fls. 124 a 128) onde afirma que somente o documento fiscal pode ser comparado com o arquivo eletrônico para detectar divergências no valor montante destes. Não podem, segundo a Consultora, ser comparados dois arquivos magnéticos, como a EFD e a DIEF. Em razão disto se manifesta pela improcedência do auto de infração.

Às fls. 129 o douto Procurador do Estado adota o citado parecer da Assessoria Processual Tributária.

Contudo, em sua manifestação oral durante a sessão de julgamento, o douto Procurador do Estado reviu seu posicionamento e passou a manifestar-se favorável à procedência do auto de infração.

É o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

Trata-se de Recurso Ordinário interposto por NEVES DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA em face da CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, através do qual a recorrente se insurge contra decisão condenatória proferida pela julgadora singular.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração se reporta a divergência entre os valores informados pelo contribuinte, referentes ao período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, nos arquivos eletrônicos no formato DIEF e nos documentos fiscais (livros fiscais de entradas e de saídas) constantes na Escrituração Fiscal Digital - EFD.

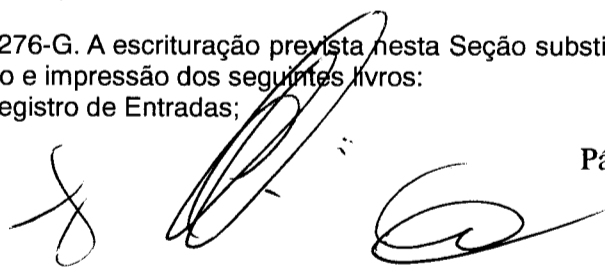
Esclareça-se, desde o início, que os livros fiscais de registro de entradas e registro de saídas, previstos no art. 260 do Decreto nº 24.569/97 - Regulamento do ICMS (RICMS), são documentos fiscais tendo em vista que documentam informações fiscais, da mesma forma que o faz, por exemplo, a Nota Fiscal eletrônica.

Com o advento da Escrituração Fiscal Digital, esta substituiu, dentre outros, os livros de registro de entradas e de registro de saídas, conforme art. 276-G do RICMS:

Art. 276-A. Os contribuintes do ICMS ficam obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) nos termos e nos prazos estabelecidos nesta Seção.

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

I - Registro de Entradas;



- II - Registro de Saídas;
- III - Registro de Inventário;
- IV - Registro de Apuração do ICMS.

A circunstância de que os referidos livros fiscais de entrada e de saídas passaram a ser informados eletronicamente não afasta a sua natureza de documentos fiscais, assim como a Nota Fiscal Eletrônica (que é um arquivo eletrônico) é um documento fiscal.

Ressalte-se que o recorrente é obrigado à EFD desde 01/01/2010 (consulta ao sistema CADASTRO da SEFAZ/CE, em anexo). Ou seja, desde essa data seus livros fiscais válidos não são mais os físicos, passaram a ser apenas os eletrônicos.

Os livros registros de entradas e de saídas devem informar todas as operações, respectivamente, de entradas e saídas do estabelecimento, conforme arts. 269 e 270 do RICMS:

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.

§ 1º Serão também escriturados os documentos fiscais relativos às aquisições de mercadorias que não transitarem pelo estabelecimento adquirente, bem como os pertinentes aos serviços utilizados nessas operações.

§ 2º Os lançamentos serão feitos separadamente para cada operação ou prestação, obedecendo à ordem cronológica das entradas efetivas no estabelecimento ou da utilização dos serviços, ou, na hipótese do parágrafo anterior, da data da aquisição ou do desembaraço aduaneiro

Art. 270. O livro Registro de Saídas, modelos 2 ou 2-A, Anexos XXXIII e XXXIV, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias ou bens e de prestação de serviços de transporte e de comunicação, a qualquer título, efetuadas pelo estabelecimento.

§ 1º Serão também escriturados os documentos fiscais relativos às transmissões de propriedade de mercadorias ou bens que não tenham transitado pelo estabelecimento, bem como os pertinentes aos serviços utilizados nessas operações.

§ 2º A escrituração será feita em ordem cronológica, segundo a data de emissão dos documentos fiscais, pelos totais diários das operações e prestações de mesma natureza, de acordo com o CFOP, permitido o registro conjunto dos documentos, de numeração seguida, da mesma série e subsérie.

Os arquivos eletrônicos no formato DIEF, por sua vez, também devem informar os dados sobre operações de entradas e saídas de mercadorias, conforme art. 2º, I, da Instrução Normativa nº 27/2009:

Art. 2.º A DIEF é o documento por meio do qual o contribuinte declara, relativamente a cada período de apuração do ICMS:

I - **os valores relativos às operações de entrada e de saída de mercadorias** e às prestações de serviços de transporte e de comunicação realizadas durante o período, bem como os valores do imposto devido em conformidade com seu regime de pagamento, inclusive os decorrentes de substituição tributária, antecipação, diferencial de alíquotas, importação e outras hipóteses.



Portanto, os valores das entradas e das saídas informados na DIEF devem ser sempre os mesmos que os informados nos livros registro de entradas e de saídas.

Nas informações complementares ao auto de infração (fls. 05 e 06) constam tabelas que informam com clareza as divergências entre os valores de entradas e de saídas, nos anos de 2010 e 2011, informados nos arquivos eletrônicos DIEF e os informados nos livros fiscais registro de entradas e registro de saídas (contidos na EFD).

Assim, resultam muito bem descritos os fatos que levaram à lavratura do auto de infração, não havendo comparação entre arquivos eletrônicos, mas entre documentos fiscais e o arquivo eletrônico no formato DIEF.

Nem mesmo pode-se afirmar que os fatos narrados no presente auto de infração são os mesmos que constam no auto de infração nº 201210468. Nesse último são narrados fatos relativos apenas à EFD, enquanto no presente auto de infração são narrados fatos que se reportam a DIEF e a documentos fiscais contidos na EFD.

Dessa forma, voto pelo afastamento da nulidade arguida pelo recorrente.

Quanto ao pedido do recorrente de aplicação da norma de redução de pena prevista no parágrafo único do artigo 126 da Lei 12.670/96, assevere-se que este reduz apenas a pena prevista no *caput* do referido artigo 126.

Como os fatos narrados no presente auto de infração não se referem a violação de obrigações tributárias diretamente ligadas a realização de operações com mercadorias ou a prestação de serviços, não é o caso de se aplicar a multa prevista no art. 126, *caput*, da mesma Lei.

Por consequência, voto pela não aplicação da redução de pena prevista no parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/96.

Estando claros os fatos que ensejam a violação da obrigação acessória pelo recorrente e não sendo aplicável o parágrafo único do art. 126 da Lei nº 12.670/96, entendo como não necessária a realização de perícia nos livros contábeis do recorrente e voto pelo indeferimento da perícia solicitada pelo recorrente.

Ademais, não cabe alegar ausência de dolo por parte do recorrente ou de falta de prejuízo à Administração Tributária para afastar a responsabilidade do recorrente, tendo que a responsabilidade por infração à legislação tributária, mesmo a que define obrigações acessórias, é objetiva, independente da intenção do contribuinte ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato:

Lei nº 12.670/96

Art. 117. Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS.

Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.



Decreto nº 24.569/97

Art. 874. Infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS.

Art. 877. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Parágrafo único. Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorram para a sua prática ou dela se beneficiem.

Como resta claro nos autos do processo em análise, o contribuinte apresentou arquivos eletrônicos no formato DIF com valores divergentes de documentos fiscais referentes ao período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011. Fica patente o descumprimento da obrigação acessória.

Assim, fica a recorrente sujeita à penalidade estabelecida no artigo 123, inciso VIII, "I" da Lei nº 12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 13.418/03, a qual estabelece a multa equivalente a 5% do total dos valores das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente.

Isto posto, voto no sentido de que seja o Recurso Ordinário conhecido e não provido, sendo confirmada a decisão condenatória proferida pela Instância monocrática e conforme manifestação oral durante a sessão de julgamento da douta Procuradoria Geral do Estado.

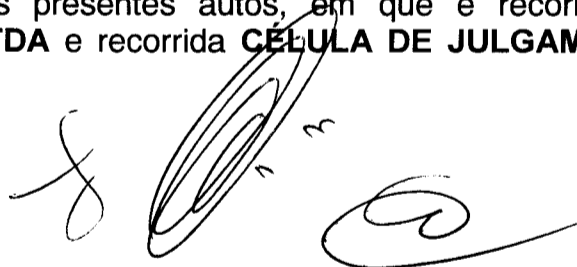
#### Demonstrativo de Crédito Tributário:

Base de Cálculo	R\$ 4.729.083,87
Multa (5%)	R\$ 236.454,19
<b>Total</b>	<b>R\$ 236.454,19</b>

É como voto.

#### DECISÃO


Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente **NEVES DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.



Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários conhecer do Recurso Ordinário e, por decisão unânime, afastar a prejudicial de nulidade arguida pelo recorrente. No mérito, resolvem, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso interposto a fim de confirmar a decisão condenatória de Primeira Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado proferida oralmente em sessão.

SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de 08 de 2016.

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA**

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**CONSELHEIRO RELATOR**

  
Ricardo Valente Filho  
**CONSELHEIRO**

  
Ana Mônica Figueiras Menescal  
**CONSELHEIRA**

  
Osvaldo Alves Dantas  
**CONSELHEIRO**

  
Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto  
**CONSELHEIRA**

  
Renan Cavalcante Araújo  
**CONSELHEIRO**