



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 13/2021

14ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 18 DE SETEMBRO DE 2020

Processo de Recurso nº 1/0344/2018 – Auto de Infração: 1/2017.19981

RECORRENTE: MERCADO DA RAÇÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE

EMENTA: ICMS – AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA – CARACTERIZAÇÃO DE OMISSÃO DE INFORMAÇÕES EM ARQUIVOS ELETRÔNICOS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – INCIDÊNCIA DO ART. 123, VIII, “L”, DA LEI Nº 12.670/96 - PARCIAL PROCEDÊNCIA.

1. Comete infração à legislação tributária estadual o contribuinte que deixa de escriturar em sua EFD notas fiscais decorrentes de operações sujeitas ao recolhimento do ICMS, caracterizada tal conduta como omissão de informações em arquivos eletrônicos, a ensejar a penalidade prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.525/17, conforme Resolução nº 3/2019 da Câmara Superior.
2. Autuação parcialmente procedente, com reenquadramento da penalidade mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras-chaves: OMISSÃO DE INFORMAÇÕES - ARQUIVOS ELETRÔNICOS – AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA

RELATÓRIO:

Trata-se de autuação referente ao período de 01/2013 a 12/2013, decorrente da falta de escrituração de mercadorias sem documentação fiscal, inclusive na modalidade eletrônica (Escrituração Fiscal Digital – EFD), caracterizando omissão de entradas, sendo aplicada ao contribuinte a penalidade prevista no art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96.

Nas informações complementares, foi relatado pela administração tributária a atuação do contribuinte no ramo de comércio varejista de animais vivos e de artigos e alimentos para animais de estimação, estando obrigado à utilização de Escrituração Fiscal Digital – EFD e Notas Fiscais Eletrônicas no referido período fiscalizado. Ficou atestado que, no confronto entre as notas fiscais de entrada informadas na EFD, detectou-se que 87 (oitenta e sete) notas fiscais eletrônicas deixaram de ser escrituradas, constatando-se omissão de entrada pelo contribuinte à monta de R\$ 841.515,44 (oitocentos e quarenta e um mil, quinhentos e quinze reais e quarenta e quatro centavos), sendo infringido o art. 276-A do Decreto nº 24.569/97 (RICMS/CE), que ensejou o lançamento em exame.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Após apresentação da defesa pelo contribuinte, a 1ª Instância decidiu pela procedência da autuação, por entender que a infração estaria devidamente demonstrada nos termos da legislação que norteia a matéria, razão pela qual o contribuinte, ora Recorrente, manejou recurso ordinário.

Aduziu o Recorrente que sempre esteve à disposição da fiscalização para esclarecer particularidades de sua escrita fiscal, e que caberia à administração tributária “*considerar as vicissitudes da operação da ora Recorrente*”, o que não teria acontecido, entendendo que faltaria “*fundamento palpável*” no trabalho fiscalizatório apontado nos autos. Assim, arguiu o Recorrente pretensa violação da verdade material, por considerar que teriam faltado os esforços necessários para que se chegasse às conclusões da fiscalização, uma vez que a complexidade das atividades empresariais do Recorrente demandaria da administração tributária conceber que “*a não escrituração de notas fiscais de entrada, eventualmente com destaque de ICMS próprio, na EFD do contribuinte, no mínimo sugere que seja feita uma análise minuciosa da natureza da operação realizada, o que no presente caso não foi feito*”.

Ao final, o Recorrente pugna para que seja julgada parcialmente procedente a autuação, sendo observado o art. 112 do CNT e aplicada a penalidade do art. 123, VIII, “L”, da Lei 12.670/96, com as alterações da Lei 16285/17, de acordo com os precedentes desta Egrégia Câmara Julgadora.

O processo veio a julgamento na Egrégia 4ª Câmara de Julgamento, com parecer da Assessoria Processual Tributária entendendo pela reforma da decisão de 1ª Instância, para que fosse julgado parcialmente procedente o auto de infração, aplicando-se a penalidade do art. 123, VIII, “L”, da Lei 12670/96, com as alterações da Lei 16285/17, o qual foi endossado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório, no que importa ao resultado do julgamento.

VOTO:

A matéria em análise encontra-se plenamente pacificada no âmbito da Câmara Superior e da E. 4ª Câmara de Julgamento, no sentido de reenquadrar a falta de escrituração prevista originalmente no art. 123, III, “G”, da Lei nº 12.670/96 para o tipo previsto no inciso IV, “L”, que trata da omissão de informações em arquivos eletrônicos, como se vê do precedente abaixo citado, da qual fui relator:

Resolução nº 003/2019 – CÂMARA SUPERIOR

EMENTA: ICMS – AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS EM EFD – CARACTERIZAÇÃO DE OMISSÃO DE INFORMAÇÕES EM ARQUIVOS ELETRÔNICOS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – PARCIAL PROCEDÊNCIA.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

1. Comete infração à legislação tributária estadual o contribuinte que deixa de escriturar em sua EFD notas fiscais decorrentes de operações sujeitas ao recolhimento do ICMS, caracterizada tal conduta como omissão de informações em arquivos eletrônicos, a ensejar a parcial procedência do Recurso Extraordinário e aplicar a penalidade prevista no art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.525/17, conforme decisões paradigmáticas.

3. Decisão POR MAIORIA de votos, nos termos do voto do Conselheiro Relator, contrariamente à manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, que pugnou pela aplicação da alínea "G" do citado dispositivo legal.

As razões apontadas no citado Recurso Extraordinário são suficientes às conclusões do julgamento deste Recurso Ordinário, razão pela qual as incorporo neste *decisum*, senão:

"A análise da autuação demonstra que o agente autuante foi claro ao relatar a infração, decorrente do fato do contribuinte haver deixado de escriturar em sua EFD notas fiscais de entrada, porém, aplicando dispositivo diverso daquele reivindicado pela recorrente.

Com efeito, a conduta descrita no auto de infração pode ser enquadrada em ambos os dispositivos da Lei 12670/96, a saber:

Norma sugerida na autuação – Art. 123, III, "G" – "deixar de escriturar no livro fiscal próprio para registro de entradas, inclusive em sua modalidade eletrônica, conforme dispuser a legislação, documento fiscal relativo a operação ou prestação" (grifou-se);

Norma reivindicada pelo contribuinte – Art. 123, VIII, "L" – "omitir informações em arquivos eletrônicos ou nestes informar dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais" (grifou-se).

Observe-se que qualquer das condutas acima apontadas representa a hipótese relatada no auto de infração, uma vez que o Contribuinte deixou de informar ao Fisco, por meio do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED/Escrituração Fiscal Digital – EFD, as notas fiscais eletrônicas em operações de entrada, ou seja, descumpriu obrigação acessória que tanto representa (a) ausência de escrituração de documento fiscal em livro próprio, quanto (b) omissão de informações em arquivos eletrônico.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

O contribuinte não nega os fatos, porém, sua irresignação recursal consiste na aplicação do dispositivo mais benéfico, uma vez que a falta de escrituração das notas fiscais apontadas na autuação, de fato, enquadra-se no tipo previsto no art. 123, VIII, "L", da Lei 12.670/96, seja porque as decisões paradigmáticas expressamente assim a reconhecem, seja em razão da recente decisão desta Câmara Superior deste Conselho de Recursos Tributários, na 3ª Seção de Julgamento de 2019, que apreciou a mesma matéria, uniformizou o entendimento da Câmara Superior, nos termos do Recurso Extraordinário nº 1/0397/2015 – Auto de Infração nº: 1/201416004, aplicando à matéria em análise o art. 123, VIII, "L", da Lei 12.670/96, por ser mais benéfico ao contribuinte, afastando o art. 123, III, "G", da mesma lei.

Ressalte-se que a previsão do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional expressamente autoriza a medida reclamada, pois estabelece que "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".

*Isto posto, **VOTO** por dar provimento ao Recurso Extraordinário, para reformar a decisão de 2ª instância objeto da Resolução nº 67/2018 da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários e julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o auto de infração, a fim de modificar a penalidade sugerida e aplicar o art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12670/96, nos termos das resoluções paradigmáticas que fundamentam este Recurso Extraordinário, em desacordo com parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.*

Em respeito ao precedente da Egrégia Câmara Superior e ao princípio da colegialidade que contempla os julgamentos desta Corte – e, ainda, seguindo os mesmíssimos fundamentos estampados na Resolução indicada, por mim relatada –, considero adequado o enquadramento da penalidade, na forma indicada no auto de infração, porém, limitada a 2% da divergência apurada, limitada a 100 UFIRCEs por período apurado, nos termos da nova redação ao dispositivo indicado pela administração tributária, modificado pela Lei nº 16.258/17.

Destaco que esse é o pedido final formulado pelo contribuinte, razão pela qual entendo que a matéria está esgotada no que pertine ao *meritum causae*, contudo, considerando que o contribuinte se insurge alegando contra a infração sob o argumento de que caberia a fiscalização para esclarecer particularidades de sua escrita fiscal e que deveria a administração tributária "*considerar as vicissitudes da operação da ora Recorrente*", impõe-se esclarecer que a materialidade da infração está devidamente comprovada no auto de infração, diante do cotejo entre o que efetivamente foi escriturado pelo contribuinte em sua EFD e as notas fiscais a ele destinadas por terceiros, sem qualquer manifestação do contribuinte em relação às mesmas.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

A verdade material está documentada e o contribuinte não afastou o ônus de demonstrar razões mínimas que justifique desconstituir a autuação. O ônus da demonstração quanto ao fato constitutivo de seu direito pertence ao próprio contribuinte, que tem plena condição de controverter o assunto e apresentar provas de que as operações possuem natureza jurídica pretensamente especial.

Ao alegar essa premissa fática, o interessado atrai para si a posição jurídica-subjetiva do ônus da comprovação, uma vez que *“o ônus consiste na imposição de uma conduta no interesse do próprio onerado, para que ele obtenha uma vantagem ou impeça uma desvantagem. O ônus não tem como contraface nenhum direito de outro sujeito. O onerado só está obrigado consigo mesmo: cumpre, caso queira obter uma vantagem ou afastar uma desvantagem. Nesse sentido, também não há, no sentido técnico do termo, uma sanção pelo descumprimento do ônus. Se o onerado não cumpre o ônus, ele apenas prejudica (ou pode prejudicar) a si mesmo”* (WANBIER, Luiz Rodrigues; TALAMINI, Eduardo, *Curso Avançado de Direito Processual Civil. Teoria Geral do Processo*, 16ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 19).

Por expressa disposição legal, *“O ônus da prova incumbe: (I) ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; (II) ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”*. Caberia à recorrente, portanto, a demonstração do fato impeditivo, modificativo ou extintivo da pretensão fazendária lançada no auto de infração. No caso concreto, quedou-se inerte o contribuinte quanto à demonstração das razões apontadas no recurso, restando demonstrada comprovada a materialidade da infração pela administração tributária.

O art. 123, inciso III-G e VIII-L, da Lei Estadual nº 12.670/2014 impõe inequívoca obrigatoriedade da escrituração de dados e aposição de informações em arquivos eletrônicos, que não foi observado pelo contribuinte, configurando-se o ato ilícito que autoriza a cobrança da multa sugerida. Reitere-se que o contribuinte não controverteu outros assuntos relacionados à prática da conduta acima tipificada no que concerne às notas fiscais indicadas na autuação.

Tratando-se o crédito tributário de um direito indisponível, não pode a autoridade fiscal se furtar à aplicação da multa imposta, porquanto restaria demonstrado o descumprimento de seu dever legal, fato este que não pode ser reconhecido por qualquer tese argumentativa.

Em face do exposto, VOTO por conhecer do Recurso Ordinário e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de reformar a decisão singular e julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE O AUTO DE INFRAÇÃO, aplicando a penalidade prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei 16.258/17, equivalente à multa de 2%, limitada a 1000 UFRCEs por período apurado, nos termos da Resolução 003/2019 da Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO
(UTILIZANDO-SE O COMPARATIVO POR PERÍODO)

MÊS	VALOR OPERAÇÕES OMITIDAS	2% DAS OPERAÇÕES	1.000 UFIRCES*	MULTA APLICADA
jan/13	263.575,14	R\$ 5.271,50	R\$ 3.040,70	R\$ 3.040,70
fev/13	54.934,13	R\$ 1.098,68	R\$ 3.040,70	R\$ 1.098,68
mar/13	31.400,65	R\$ 628,01	R\$ 3.040,70	R\$ 628,01
abr/13	193.408,28	R\$ 3.868,17	R\$ 3.040,70	R\$ 3.040,70
mai/13	41.737,40	R\$ 834,75	R\$ 3.040,70	R\$ 834,75
jun/13	22.901,05	R\$ 458,02	R\$ 3.040,70	R\$ 458,02
jul/13	56.725,42	R\$ 1.134,51	R\$ 3.040,70	R\$ 1.134,51
ago/13	7.701,83	R\$ 154,04	R\$ 3.040,70	R\$ 154,04
set/13	21.536,10	R\$ 430,72	R\$ 3.040,70	R\$ 430,72
out/13	16.536,39	R\$ 330,73	R\$ 3.040,70	R\$ 330,73
nov/13	25.208,45	R\$ 504,17	R\$ 3.040,70	R\$ 504,17
dez/13	105.850,60	R\$ 2.117,01	R\$ 3.040,70	R\$ 2.117,01
TOTAL	R\$ 841.515,44			R\$ 13.772,04

*UFIRCE 2013 = 3,0407

FREDY JOSE GOMES DE
ALBUQUERQUE:02319684
425

Assinado de forma digital por
FREDY JOSE GOMES DE
ALBUQUERQUE:02319684425
Dados: 2021.04.19 22:39:54 -03'00'



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE: MERCADO DA RAÇÃO INDÚSTRIA E COMÉRCIO** e **RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

Decisão: A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário para deliberar sobre as seguintes questões: **1.** Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, dar parcial provimento ao recurso interposto, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o feito fiscal, em razão do reenquadramento da penalidade aplicada para a prevista no art. 123, inciso VIII, "L", da Lei nº12.670/96, com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017. Tudo nos termos do voto do Conselheiro Relator, e Parecer da Assessoria Processual Tributária, em conformidade com a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado. A Conselheira Dalcília Bruno Soares votou pela procedência da autuação, por entender que a infração por falta de escrituração no registro de entradas, na sua modalidade eletrônica, tem penalidade específica prevista no art. 123, III, "g", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017 e, por não identificar, no caso sob análise, dúvida prevista no art. 112 do CTN que justifique interpretação mais benéfica, motivo pelo qual fundamenta seu voto no princípio da legalidade estrita, art.37 da CF/88 "Caput". Registre-se que o Conselheiro Michel André Bezerra Lima Gradwohl ressalva seu entendimento particular em favor da aplicação do art. 123, III, "g", da Lei nº12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, mas em atenção ao princípio da colegialidade e vota pelo entendimento consolidado desta 4ª Câmara pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017.

Sessão Ordinária Virtual da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, sob a Presidência do Dr. José Augusto Teixeira. Presentes à Sessão os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradwohl, Dalcília Bruno Soares, Fredy José Gomes de Albuquerque, Francileite Cavalcante Furtado Remígio e Fernando Augusto de Melo Falcão. Também presente, o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente ainda, secretariando os trabalhos da Câmara, a Sra. Helena Lúcia Bandeira Farias.

SALA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 19 de fevereiro de 2021.

**JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995315**

Assinado de forma digital por JOSE
AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2021.04.20 08:19:24 -03'00'

José Augusto Teixeira
PRESIDENTE

**RAFAEL LESSA
COSTA BARBOZA**

Assinado de forma digital por
RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2021.05.05 17:29:50 -03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO

FREDY JOSE GOMES DE
ALBUQUERQUE:02319684425

Assinado de forma digital por FREDY
JOSE GOMES DE
ALBUQUERQUE:02319684425
Dados: 2021.04.19 22:40:14 -03'00'

Fredy José Gomes de Albuquerque
CONSELHEIRO RELATOR