



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

RESOLUÇÃO Nº 052/2021

25ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 23/10/2020

PROCESSO Nº: 1/3262/2018 - AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201806477

RECORRENTE: ATACADÃO S/A E CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RECORRIDO: AMBOS

CONSELHEIRA RELATORA: DALCÍLIA BRUNO SOARES

CONSELHEIRO DESIGNADO: THYAGO DA SILVA BEZERRA

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. ESCRITURAÇÃO FISCAL NA EFD. OMISSÃO DE INFORMAÇÕES EM ARQUIVO MAGNÉTICO. AJUSTES NA BASE DE CÁLCULO. REENQUADRAMENTO DA PENALIDADE

1. Contribuinte autuado por descumprimento do artigo 276-G do Decreto nº 24.569/97. 2. Comprovado o desconhecimento de operações no portal da nota fiscal eletrônica, empresa não pode ser obrigada a efetuar o registro em seus livros. 3. A falta de registro das notas fiscais de entradas na Escrituração Fiscal Digital (EFD), sofre a penalidade prevista no art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/96, com redação alterada pela Lei nº 16.258/2017. Precedente da Câmara Superior: Resolução nº 021/2017. Decisão pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** por maioria de votos, nos termos da manifestação oral do Procurador do Estado e contrariamente ao Parecer da Assessoria Tributária do CONAT.

Palavras chaves: ICMS. Obrigação Acessória. Falta de registro na EFD, Notas fiscais de entradas. Precedente.

RELATÓRIO

A presente demanda versa sobre o **Auto de Infração nº 1/201806477**, lavrado em função do seguinte relato: “DEIXAR DE ESCRITURAR NO LIVRO FISCAL PRÓPRIO INCLUSIVE NA MODALIDADE ELETRÔNICA DOCUMENTO FISCAL RELATIVO À OPERAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. A EMPRESA DEIXOU DE ESCRITURAR NO REGISTRO DE ENTRADAS (EFD) NOTAS FISCAIS A ELA DESTINADAS NO VALOR TOTAL DE R\$546.989,64. VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES AO AUTO DE INFRAÇÃO”

De acordo com o auditor fiscal, houve a infringência ao artigo 276-G do Decreto nº 24.569/97, sugerindo a penalidade inserta no artigo 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017.

Na Impugnação, em síntese, a empresa apresentou os seguintes argumentos:

- Não procede a acusação fiscal pois a Autuada não descumpriu nenhuma obrigação acessória já que as notas fiscais arroladas pelo Fisco, foram objetos de: cancelamento pelo próprio emitente; remessa por conta e ordem; devolução de mercadorias; remessa por venda à ordem; efetivo registro no LRE; remessa por conta e ordem de terceiros e; prestação de serviço/licenciamento;
- Portanto, já que não houve embaraço nem prejuízo ao Erário, não há que se falar em penalidade, mormente porque agravada de 10% sobre o valor da operação, que se configura como confiscatória, nos termos da Constituição Federal e entendimentos do STJ e STF;
- Pedido de perícia/diligência para que sejam efetivamente apuradas as ocorrências postas anteriormente;
- Requerendo, por final, que o auto de infração seja julgado nulo ou improcedente.

Na célula de julgamento de primeira instância, o ilustríssimo julgador de primeiro grau, ao conhecer da impugnação, julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a autuação, firmando o seu entendimento de que o contribuinte é obrigado a escriturar e a prestar informações referentes a totalidade das operações de entrada, sendo excluída da base de cálculo a nota fiscal nº 09474, que foi cancelada pelo emissor, restando configurada a infração descrita nos autos, reduzindo a base de cálculo da autuação para R\$ 544.929,64 (quinhentos e quarenta e quatro mil, novecentos e vinte e nove reais e sessenta e quatro centavos).

Inconformado com a decisão, o contribuinte interpôs Recurso Ordinário requerendo a reforma parcial do entendimento, reiterando os argumentos de improcedência da autuação, bem como que a multa tem natureza confiscatória e que o pedido de perícia seja deferido.

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer 180/2020, se manifesta pelo conhecimento do Reexame Necessário, para negar-lhe provimento e manter a decisão de primeira instância de PARIAL PROCEDENCIA, contudo, nos termos do Parecer.

Eis, o relatório.

VOTO DO RELATOR DESIGNADO

A infração apontada se refere à notas fiscais não registradas na Escrituração Fiscal Digital, ou seja, notas fiscais destinadas ao autuado não foram registradas na EFD no exercícios de 2014 e 2015, no valor de R\$ 546.989,64.

Na mídia que consta no processo, apresentado pelo agente público, resta demonstrado que realmente as notas fiscais não foram registradas na EFD, e o sujeito passivo, por sua vez, impugna o auto aduzindo que as notas foram objetos de: cancelamento pelo próprio emitente; remessa por conta e ordem; devolução de mercadorias; remessa por venda à ordem; efetivo registro no LRE; remessa por conta e ordem de terceiros e; prestação de serviço/licenciamento

Passamos, então, à análise dos argumentos apresentados pela empresa:

a) Cancelamento por Parte do Próprio Emitente:

CNPJ	Chave	NF	Emissão Valor	valor
9517617000153	23150109517617000153550010000094941000053570	9494	23/01/2015	R\$ 2.060,00

Comprovado o cancelamento, deve ser mantida a decisão de 1ª instância que acatou sua exclusão do levantamento.

b) Remessa por Conta e Ordem, conforme NF 81974, de 03/09/2014, devidamente registrada no LRE:

CNPJ	Chave	NF	Emissão Valor	valor
3447983000105	31140903447983000105550010002958881002958889	295888	04/09/2014	R\$ 24.318,40

Comprovada a escrituração da NF 81974 no LRE, deve ser excluída do levantamento fiscal.

c) Devolução de Mercadorias

CNPJ	NF	Emissão Valor	valor	Nota de Retorno / Devolução
77595395000228	782800	03/05/2014	R\$ 56.140,80	2916 0911 9833 1100 0991 5500 1000 0020 4610 0171 2117
14998371002324	47269	28/08/2014	R\$ 4.224,50	2314 0814 9983 7100 2324 5500 0000 0473 0818 1717 4886
14998371002324	47267	28/08/2014	R\$ 5.752,00	2314 0814 9983 7100 2324 5500 0000 0473 1118 2743 8563
14998371002324	47270	28/08/2014	R\$ 5.826,40	2314 0814 9983 7100 2324 5500 0000 0473 0718 1507 5140
14998371002324	47271	28/08/2014	R\$ 8.149,00	2314 0814 9983 7100 2324 5500 0000 0473 0618 1081 2971
14998371002324	47268	28/08/2014	R\$ 8.857,95	2314 0814 9983 7100 2324 5500 0000 0473 0918 2142 1385
14998371002324	47272	28/08/2014	R\$ 11.819,00	2314 0814 9983 7100 2324 5500 0000 0473 1018 2392 8542
14998371002324	47295	29/08/2014	R\$ 19.090,20	2314 0914 9983 7100 2324 5500 0000 0473 6711 8475 3150
33033028009050	78878	22/08/2015	R\$ 8.323,87	2715 0933 0330 2800 9050 5500 3000 0029 8511 8579 6238
33033028009050	78877	22/08/2015	R\$ 18.719,50	2715 0933 0330 2800 9050 5500 3000 0029 3514 3950 3367
33033028003876	94853	22/08/2015	R\$ 2.262,74	2615 0933 0330 2800 3876 5501 6000 0041 7114 5484 8546
7206816000115	1023060	27/08/2015	R\$ 19.080,00	2315 0807 2068 1600 0115 5500 1001 0238 3111 8262 0089
1401828000114	24887	29/10/2015	R\$ 16.908,12	4116 0101 4018 2800 0114 5500 1000 0268 5010 0459 1332
7206816000115	1060489	31/10/2015	R\$ 12.007,80	2316 0407 2068 1600 0115 5500 1001 1609 4211 9389 9357
1774866000112	119604	30/11/2015	R\$ 1.810,56	2616 0101 7748 6600 0112 5500 1000 1224 6810 0122 4687
11983311000991	455	02/12/2015	R\$ 9.748,80	2916 0911 9833 1100 0991 5500 1000 0020 4310 0866 6267
11983311000991	495	02/12/2015	R\$ 13.176,00	2916 0911 9833 1100 0991 5500 1000 0020 4610 0171 2117
11983311000991	477	02/12/2015	R\$ 15.180,48	2916 0911 9833 1100 0991 5500 1000 0020 4410 0222 4260
11983311000991	482	02/12/2015	R\$ 31.348,80	2916 0911 9833 1100 0991 5500 1000 0020 4510 0559 5754

Da análise das operações, têm-se que a devolução de mercadoria não isenta o contribuinte do seu registro, contudo, em consulta das referidas operações no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, identificou-se que, em sua grande maioria, consta o evento “DESCONHECIMENTO DA OPERAÇÃO”.

Portanto, foram excluídas da base de cálculo da autuação as operações nas quais o evento acima consta como último evento válido, desde que anteriores à data de início da fiscalização (NF 782800, 47269, 47267, 47270, 47271, 47268, 47272, 47295).

As demais foram mantidas, com acréscimo da NF 292, pelo mesmo motivo exposto.

d) Remessa Por Venda à Ordem à Empresa Eletron e Watts Constr. e Eletrificações Ltda., conforme declaração apresentada:

CNPJ	Chave	NF	Emissão Valor	valor
3089573000121	35150503089573000121550010000181161791914076	18116	08/05/2015	R\$ 55.707,20
3089573000121	35150503089573000121550010000182181291057565	18218	18/05/2015	R\$ 49.662,30
3089573000121	35150503089573000121550010000182521934974931	18252	20/05/2015	R\$ 8.556,30
3089573000121	35150603089573000121550010000184191717394775	18419	09/06/2015	R\$ 7.202,60
3089573000121	35150603089573000121550010000184371576642164	18437	10/06/2015	R\$ 1.507,00

A declaração apresentada não é suficiente para elidir a responsabilidade de escrituração de notas fiscais pela Recorrente, motivo pelo qual não foi acolhido o pedido para exclusão destas operações da base de cálculo.

e) Efetivo registro no LRE:

CNPJ	Chave	NF	Emissão Valor	valor
10948651003934	35150710948651003934550010000303761353812782	30376	07/07/2015	R\$ 4.879,97

Comprovada a escrituração no Livro Registro de Entradas, deve ser excluído do levantamento.

f) Remessa por Conta e Ordem de Terceiro:

CNPJ	Chave	NF	Emissão Valor	valor
104603000303	33141200104603000303550020000487931320160373	48793	29/12/2014	R\$ 3.789,00
104603000303	33141200104603000303550020000488931182423990	48893	30/12/2014	R\$ 4.978,80
14481715000118	23150714481715000118550010000220601000220604	22060	30/07/2015	R\$ 1.665,32

Da análise das operações, têm-se que a operação informada não isenta o contribuinte do seu registro, contudo, em consulta das referidas operações no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, identificou-se que, em duas delas, consta o evento “DESCONHECIMENTO DA OPERAÇÃO”.

Portanto, foram excluídas da base de cálculo da autuação as operações nas quais o evento acima consta como último evento válido, desde que anteriores à data de início da fiscalização (NF 48793 e 48893).

g) Prestação de Serviço/Licenciamento de Software

CNPJ	Chave	NF	Emissão Valor	valor
1771935000215	35140401771935000215550030003585231016929503	358523	16/04/2014	R\$ 17.640,00
40432544046210	35140440432544046210551100004531561061631009	453156	25/04/2014	R\$ 12.886,19
1358874001664	35140401358874001664550010003256941179347772	325694	30/04/2014	R\$ 1.344,00
64799539000135	35140764799539000135550030001085511000448782	108551	01/07/2014	R\$ 1.024,56
75315333008789	26140875315333008789550010011513541011513540	1151354	22/08/2014	R\$ 15.000,00
24849580000154	52141024849580000154550040000623841002284500	62384	22/10/2014	R\$ 1.188,00
46842894000168	35150146842894000168550010000746611018458773	74661	06/01/2015	R\$ 1.104,00
753153330158707	23150275315333015807550010000151311000151311	15131	04/02/2015	R\$ 18.500,00
71702716000774	35150871702716000774550020010682131899438347	1068213	18/08/2015	R\$ 1.710,24

Da análise das operações, têm-se que a operação informada não isenta o contribuinte do seu registro, contudo, em consulta das referidas operações no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, identificou-se que, em sua grande maioria, consta o evento “DESCONHECIMENTO DA OPERAÇÃO”.

Portanto, foram excluídas da base de cálculo da autuação as operações nas quais o evento acima consta como último evento válido, desde que anteriores à data de início da fiscalização (NF 453156, 108551, 1151354, 62384 e 15131).

Por fim, devem ser excluídas as NF 36147 e 15131, não listadas pela Impugnação, em virtude da identificação do evento “DESCONHECIMENTO DA OPERAÇÃO”, bem como a NF 450, cuja chave de acesso não foi informada pelo autuante.

Após a exclusão das operações supracitadas, não restam dúvidas da infração das seguintes operações:

Exercício 2014

Nota Fiscal	Data	Valor
358523	16/04/2014	R\$ 17.640,00
325694	30/04/2014	R\$ 1.340,00
Total		R\$ 18.984,00

Exercício 2015

Nota Fiscal	Data	Valor
74661	06/01/2015	R\$ 1.104,00
18116	08/05/2015	R\$ 55.707,20
18218	18/05/2015	R\$ 49.662,30
18252	20/05/2015	R\$ 8.556,30
18419	09/06/2015	R\$ 7.202,60
18437	10/06/2015	R\$ 1.507,00
292	20/06/2015	R\$ 2.809,00
22060	30/07/2015	R\$ 1.665,32
1068213	18/08/2015	R\$ 1.710,24
78878	22/08/2015	R\$ 8.323,87
78877	22/08/2015	R\$ 18.719,50
94853	22/08/2015	R\$ 2.262,74
1023060	27/08/2015	R\$ 19.080,00
24887	29/10/2015	R\$ 16.908,12
1060489	31/10/2015	R\$ 12.007,80
119604	30/11/2015	R\$ 1.810,56
455	02/12/2015	R\$ 9.748,80
495	02/12/2015	R\$ 13.176,00
477	02/12/2015	R\$ 15.180,48
482	02/12/2015	R\$ 31.348,80
Total		R\$ 278.490,63

Corrigida a base de cálculo, a questão a ser tratada é quanto à penalidade.

O agente fiscal sugeriu, na lavratura do auto de infração, a penalidade do art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96, aplicando uma multa de 10%. Ocorre que o art. 123, VIII, “I” do mesmo diploma legal, com a redação dada pela Lei nº 16.278/2017, possui penalidade que se adequa ao caso e é menos gravosa:

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:

(...)

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

Mais uma vez me socorro dos princípios estatuidos pelo Código Tributário Nacional, *in dubio pro contribuinte*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:
(...)
IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Essa interpretação não é novidade no Contencioso Administrativo Tributário, eis o precedente da Câmara Superior:

RESOLUÇÃO Nº 021 /2017 - CÂMARA SUPERIOR
EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ARQUIVOS MAGNÉTICOS.
1. A empresa omitiu informações em sua Escrituração Fiscal Digital - EFD relativas às suas operações de entradas e saídas. 2. Período de Outubro a Dezembro de 2010. 3. Imputação julgada procedente nas instâncias ordinárias. 4. Divergência de interpretações acerca da obrigatoriedade de transmissão da EFD quando as informações econômico fiscais foram enviadas via DIEF. 5. Resolução 262/2016 da 2ª Câmara de Julgamento adotada como paradigma. 6. Inaplicabilidade ao caso da regra prevista no §10º do artigo 276-A do RICMS/CE, posto que o crédito tributário já havia sido constituído. Ressalva contida no §11º do mesmo dispositivo legal. 7. Todavia há que se ponderar a modificação no texto normativo que estipula a penalidade, ocorrida posteriormente à realização do lançamento de ofício, fato esse que enseja a revisão do quantum aplicado. 8. Recurso extraordinário conhecido e parcialmente provido para decidir pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, em razão da aplicação de legislação superveniente no tocante à penalidade, conforme art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/17, consoante artigo 106, II, "C" do CTN.** 9. **Decisão por unanimidade de votos de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.** (Grifos não constam no original)
(Fonte: https://servicos.sefaz.ce.gov.br/internet/download/ged/P_021_2017.pdf - acesso em 18/10/2020)

Demais julgados da Câmara Superior que seguiram o precedente: Resoluções nº 067/2018, 003/2019, 008/2019, 012/2019, 017/2019, 018/2019, 024/2019, 025/2019, 034/209, 056/2019 e 001/2020.

Isto posto, **VOTO** no sentido de conhecer do Recurso Ordinário, para dar-lhe parcial provimento, com aplicação do art. 123, VIII, "I" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 16.258/17, em consonância com a manifestação oral da Douta Procuradoria em sessão e ao parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária.

DEMONSTRATIVO DE CÁLCULOS

Exercício 2014

MÊS/ANO	BASE DE CÁLCULO (a)	ALÍQUOTA MULTA ¹ (b)	VALOR MULTA (c=a*b)	VALOR LIMITE ² (d)	MULTA APLICADA (e)
abr/14	18.984,00	2,00%	379,68	3.207,50	379,68
TOTAL	18.984,00				379,68

Exercício 2015

MÊS/ANO	BASE DE CÁLCULO (a)	ALÍQUOTA MULTA ¹ (b)	VALOR MULTA (c=a*b)	VALOR LIMITE ² (d)	MULTA APLICADA (e)
jan/15	1.104,00	2,00%	22,08	3.339,00	22,08
mai/15	113.925,80	2,00%	2.278,52	3.339,00	2.278,52
jun/15	11.518,60	2,00%	230,37	3.339,00	230,37
jul/15	1.665,32	2,00%	33,31	3.339,00	33,31
ago/15	50.096,35	2,00%	1.001,93	3.339,00	1.001,93
out/15	28.915,92	2,00%	578,32	3.339,00	578,32
nov/15	1.810,56	2,00%	36,21	3.339,00	36,21
dez/15	69.454,08	2,00%	1.389,08	3.339,00	1.389,08
TOTAL	278.490,63				5.569,81

MULTA TOTAL DEVIDA: R\$ 5.949,49

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que são recorrentes ATACADÃO S/A E CELULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTANCIA e recorrido AMBOS. **Decisão:** A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos conhecer do recurso ordinário e de ofício do reexame necessário e, quanto ao mérito, resolve, por maioria de votos, dar parcial provimento ao Recurso Ordinário, e negar provimento ao reexame necessário, decidindo pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, aplicando a penalidade do art. 123, VIII, “L” da Lei nº 12.670/1996, sobre a base de cálculo apontada no Parecer da Assessoria Processual Tributária, decisão em conformidade com a manifestação oral da douta Procuradoria Geral do Estado e Parecer da Assessoria Processual Tributária. O Conselheiro Michel André Bezerra Lima Gradvohl, votou pela parcial procedência, porém, ressaltando, que o seu entendimento particular é em favor da aplicação do art. 123, III, “g”,

da Lei nº12.670/96, mas, em atenção ao princípio da colegialidade, vota conforme entendimento consolidado desta 4ª Câmara, pela aplicação da penalidade prevista no art.123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96. Votou pela Parcial Procedência a Conselheira Relatora Dalcília Bruno Soares, com aplicação da penalidade do art. 123, III, “g” da Lei nº12.670/96, justificando que não identifica nos fatos relatados, referência a omissão ou divergência de informações que justifique afastar norma juridicamente válida, com fundamento no art.37, caput, da Constituição Federal; art. 489, 82º, art.492 da Lei nº13.105/2015, art.2º, 81º, 82º do Decreto nº 9.830/2019.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de MARÇO de 2021.

**THYAGO DA
SILVA BEZERRA**

Assinado de forma digital por
THYAGO DA SILVA BEZERRA
Dados: 2021.03.19 09:59:06
-03'00'

Thyago da Silva Bezerra

CONSELHEIRO DESIGNADO RELATOR

**JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:2241399
5315**

Assinado de forma digital por
JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2021.03.19 12:36:06
-03'00'

José Augusto Teixeira

PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

**RAFAEL
LESSA COSTA
BARBOZA**

Assinado de forma
digital por RAFAEL
LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2021.03.19
15:57:13 -03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza

Procurador do Estado