



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

**RESOLUÇÃO Nº: 060/2021**

**10ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 17.03.2021**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3284/2018**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201806374**

**RECORRENTE: VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A**

**CGF: 06.321.979-4**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL**

**ICMS – FALTA REGISTRO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADA NA EFD.** Todas as informações necessárias à compreensão da acusação fiscal foram prestadas nas informações complementares e anexos do Auto de Infração. Ausência de cerceamento ao direito de defesa e de nulidade. Perícia desnecessária. Ausência de indícios de registro na escrituração contábil e operações não aceitas pela Recorrente não foram incluídas no Auto de Infração. Decisões unânimes. **Art. Infringido:** 276-G, I, do Decreto nº 24.569/97. **Penalidade:** Art. 123, VIII, "I", da Lei nº 12.670/96 com a redação dada pela Lei nº 16.258/2017. Recurso Ordinário conhecido, com parcial provimento. Decisões por maioria de votos, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e em conformidade com a manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE**

ICMS. Falta Registro Entradas. EFD. Parcial Procedência.

**RELATÓRIO**

Versa o presente Auto de Infração sobre deixar de escriturar no livro fiscal próprio, em sua versão eletrônica, documentos fiscais relativos a operações de entradas de mercadorias, em 2015.

A Autoridade Fiscal autuante aponta como infringido o art. 276-G, I, do Decreto nº 24.569/97 - RICMS e sugere como penalidade a prevista no art. 123, III, "g" da Lei nº

12.670/96 - LICMS, alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Informa, ainda, que:

- O Contribuinte deixou de informar ao Fisco, por meio do SPED 2015, NFE's destinadas, no valor de R\$ 4.929.432,43, conforme Relação de NFE's não escrituradas, gravada na mídia em anexo.

Instrui o presente processo, dentre outros documentos, com Termo de Início (fls. 09), Termo de Intimação (fls. 10), Termo de Conclusão (fls. 11) e CD (fls. 13/14).

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 20 a 37 dos autos, alegando:

1 - Nulidade por irregularidade do termo de conclusão de fiscalização - ausência de indicação da legislação, base de cálculo e alíquotas. Afronta ao art. 30 c/c art. 53, ambos do Decreto nº 25.468/99.

2 - Decadência do direito do fisco de constituir, em 11/05/2018, o crédito tributário de fatos ocorridos até 11/05/2013. Inteligência dos arts. 150, e 156, V do CTN. Aplicação do art. 63, I, "c", do Decreto nº 25.468/99.

3 - Imprescindibilidade da realização de perícia técnica.

A autuação foi realizada exclusivamente no comparativo entre as entradas que foram informadas pela Impugnante por via eletrônica (SPED) e o constante no sistema de controle de notas fiscais da própria Fazenda Pública.

Certo que a perícia pode apontar tais falhas na apuração e comprovar a correição com que sempre procedeu a autuada, inclusive que houve o pertinente lançamento contábil das operações.

4 - Inteligência do art. 112 do CTN. Aplicação de multa mais benéfica. Aplicação do art. 878, III, "g" do Decreto no 24.569/97. Penalidade vigente na época do fato gerador.

Prevía a redução para 20 UFIRCEs, se comprovado o competente lançamento contábil do aludido documento.

Pede seja:

- Declarado nulo o feito fiscal; ou
- Reconhecida a ocorrência de decadência parcial do crédito tributário; ou
- Deferida realização de perícia técnica; ou
- Julgado improcedente o auto de infração.

Acosta CD às fls. 111.

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 113 a 135, proferiu decisão de procedência do feito fiscal, apresentando a seguinte ementa:

MULTA Auto de Infração. DEIXAR DE ESCRITURAR NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. Infração ao art. 276-G, inciso I, do Decreto nº 24.569/97. Penalidade inserta do art. 123, III "G" da Lei nº 12.670/96 com nova redação dada pela Lei 16.258/17 de 09.06.2017. DEFESA TEMPESTIVA. Autuação: PROCEDENTE.

Inconformada com a Decisão Singular, a Recorrente interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 141/154), onde basicamente aduz as mesmas razões apresentadas em sua

peça impugnatória, deixando de alegar ocorrência de decadência parcial do crédito tributário, acrescentando que:

**3 - Imprescindibilidade da realização de perícia técnica**

Quando no momento da fiscalização, o Contribuinte já havia indicado que grande parte dos documentos tidos como supostamente não escriturados, são na verdade documentos de mercadorias que foram recusadas pela unidade.

Não obstante todas as informações idôneas prestadas, a perícia poderá comprovar o pertinente lançamento contábil de cada uma das operações, bem como nos livros fiscais do Contribuinte.

**5 - Aplicação do art. 123, VIII, L da lei nº 12.670/96. Penalidade mais benéfica ao contribuinte.**

Pede seja:

- Declarado nulo o feito fiscal; ou
- Deferida realização de perícia técnica; ou
- Julgado parcial procedente o auto de infração; ou
- Julgado improcedente o auto de infração;

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 153/2020 (fls. 160/165), onde manifesta-se favorável ao conhecimento do Recurso Ordinário para negar-lhe provimento no sentido de confirmar a decisão de primeira instância de procedência do auto de infração.

Em memoriais apresentados quando do Julgamento do feito fiscal pela 4ª Câmara de Julgamento, a Recorrente aduz as mesmas razões apresentadas em seu Recurso Ordinário, acrescentando um exemplo, relacionado ao Auto de Infração nº 2018.01834, referindo-se aos documentos fiscais nºs 127298 (chave 23141207240450000443550010001272981011901236) e 129980, de que há uma vinculação entre a nota fiscal de saída e a de retorno da mercadoria ao fornecedor.

É o relatório.

## **VOTO DO RELATOR**

Trata-se de Recurso Ordinário onde é Recorrente VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A (CGF: 06.321.979-4) e Recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, por meio do qual a Recorrente insurge-se contra decisão de procedência do feito fiscal proferida no Julgamento Singular.

A acusação versa sobre, em 2015, deixar de escriturar no livro fiscal próprio, em sua versão eletrônica - EFD, documentos fiscais relativos a operações de entradas de mercadorias.

Inicialmente, a Recorrente alega nulidade do feito fiscal em razão de não constar no Termo de Conclusão de Ação Fiscal informações sobre a legislação violada, base de cálculo e alíquota do crédito tributário lançado.

Entendo que não lhe assiste razão. Todas os dados que não se fizeram presentes no Termo de Conclusão encontram-se expostos de maneira clara no Auto de Infração, nas suas Informações Complementares e no CD às fls. 13, não havendo qualquer prejuízo à

compreensão pela Autuada dos detalhes da acusação que lhe é feita, assim como ao seu exercício da ampla defesa e do contraditório.

Em sequência, a Recorrente aduz a necessidade de ser realizada perícia técnica no intuito de verificar que grande parte dos documentos tidos como supostamente não escriturados são, na verdade, documentos de mercadorias que foram recusadas pela Autuada, além de constatar a escrituração contábil e fiscal dos documentos fiscais relacionados no Auto de Infração.

No entanto, a Autuada não apresenta qualquer indício de que os documentos fiscais foram devidamente registrados em sua escrituração contábil e, no que concerne à escrituração fiscal, a acusação é justamente de falta de registro das operações no respectivo livro fiscal.

Quanto à alegada ausência de registro no livro fiscal de entradas em razão de as mercadorias não terem sido aceitas pela Recorrente, verifica-se nas Informações Complementares e no CD (linhas 43 a 78 da planilha “base” do arquivo “4\_Falta de escrituração.xls”) que estão apresentados os documentos fiscais que não foram incluídos no Auto de Infração justamente por não terem circulado, pois o emitente do documento fiscal teria emitido outra Nota Fiscal eletrônica para “anular” a primeira operação.

Desta forma, caracteriza-se como desnecessária a realização de perícia, devendo a mesma ser denegada, conforme art. 97, III, da Lei nº 15.614/2014.

Ao final, a Recorrente alega ser devido alterar a penalidade sugerida no Auto de Infração para a informada na parte final do art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96, na redação dada pela Lei nº 13.418/2003 – 20 UFIRCEs – ou a prevista no art. 123, VIII, “L”, da mesma Lei.

A princípio, é relevante salientar que a ocorrência da conduta imputada à Recorrente resta devidamente provada nos autos, tendo em vista as informações prestadas no Auto de Infração, nas Informações Complementares e no CD de fls. 13 (planilha “NFE\_N\_ESCRIT\_2015” do arquivo “4\_Falta de escrituração.xls”).

Quanto à penalidade aplicável, entendo que não se pode adotar ao presente caso a inserta na parte final do art 123, III, “g”, da LICMS, na redação dada pela Lei nº 13.418/2003, tendo em vista que não restou minimamente demonstrado o registro de qualquer dos documentos fiscais elencados no Auto de Infração na escrita contábil da Recorrente.

Outrossim, tendo em vista os fatos narrados na acusação fiscal, me parece que a penalidade correta é a prevista no art. 123, III, “g” da Lei nº 12.670/96 - LICMS, considerando que também é aplicável aos fatos a penalidade prevista no art. 123, VIII, “I”, da LICMS.

Art. 123 [...]

g) deixar de escriturar, no livro fiscal próprio para registro de entradas, de documento fiscal relativo à operação ou prestação também não lançada na contabilidade do infrator: multa equivalente a uma vez o valor do imposto, ficando a penalidade reduzida a 20 (vinte) UFIR, se comprovado o competente lançamento contábil do aludido documento;

l) 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;

A dúvida é inerente ao direito. Sobretudo em situações em que duas normas distintas são aparentemente aplicáveis ao caso concreto. Contudo, Norberto Bobbio já denominava essa situação de antinomia aparente de normas, tendo em vista que o próprio ordenamento jurídico apresenta a solução para essas questões. Os critérios apresentados pelo ordenamento pátrio são os da hierarquia, cronológico e da especialidade. Ou seja, nas situações em que esses critérios conseguem resolver qual norma deve ser aplicada, não há dúvida efetiva.

No caso concreto, o critério da especialidade elucida a questão, pois o art. 123, VIII, "L" se refere a qualquer omissão ou divergência de dados em arquivo eletrônico, enquanto o art. 123, III, "g" da LICMS refere-se apenas a omissões ou divergências de informações sobre operações de entradas de mercadorias na versão eletrônica do livro fiscal de entrada de mercadorias.

Observe-se que a Lei nº 16.258/2017 incluiu a versão eletrônica do livro fiscal de entrada no tipo tributário penal do art. 123, III, "g", da LICMS, em consonância com o art. 276-G do RICMS, vigente deste 10/03/2010.

Art. 123 [...]

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: multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação. (grifos ausentes no original)

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

I - Registro de Entradas; [...]

Ademais, a nova redação do art. 123, III, "g", da LICMS apresenta penalidade mais benéfica à Autuada que a redação anterior. Portanto, com fundamento no art. 106, II, "c", do CTN, deve retroagir e ser aplicada no caso em apreço, na forma aplicada pelo Julgador Singular.

Contudo, ressalvo o meu entendimento particular acerca da penalidade aplicável e, em consideração ao princípio da colegialidade, acompanho a maioria consolidada desta 4ª Câmara de Julgamento, no sentido de determinar a aplicação do art. 123, VIII, "L", da LICMS ao caso concreto, com fulcro no art. 112 do CTN que determina, em caso de dúvida, a aplicação da norma penal tributária mais benéfica ao contribuinte.

Neste caso, desconsiderando o citado princípio da especialidade, dentre as penalidades informadas nos arts. 123, III, "g" da Lei nº 12.670/96 e 123, VIII, "L", da LICMS, é mais benéfica à Autuada a penalidade informada por esse último dispositivo.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do Recurso Ordinário, para dar-lhe parcial provimento e julgar parcial procedente o feito fiscal.

**Demonstrativo do Crédito Tributário:**

MÊS	VALOR OPERAÇÕES OMITIDAS	2% DAS OPERAÇÕES	1.000 UFIRCES	MULTA APLICADA
fev/15	R\$ 88.716,00	R\$ 1.774,32	R\$ 3.339,00	R\$ 1.774,32
mar/15	R\$ 15.770,00	R\$ 315,40	R\$ 3.339,00	R\$ 315,40
abr/15	R\$ 611.620,00	R\$ 12.232,40	R\$ 3.339,00	R\$ 3.339,00
mai/15	R\$ 13.500,00	R\$ 270,00	R\$ 3.339,00	R\$ 270,00
jun/15	R\$ 88.042,00	R\$ 1.760,84	R\$ 3.339,00	R\$ 1.760,84
jul/15	R\$ 3.123.433,02	R\$ 62.468,66	R\$ 3.339,00	R\$ 3.339,00
out/15	R\$ 23.480,47	R\$ 469,61	R\$ 3.339,00	R\$ 469,61
nov/15	R\$ 96.960,94	R\$ 1.939,22	R\$ 3.339,00	R\$ 1.939,22
dez/15	R\$ 867.910,00	R\$ 17.358,20	R\$ 3.339,00	R\$ 3.339,00
<b>TOTAL</b>				<b>R\$ 16.546,39</b>

É como voto.

## DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente **VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A** (CGF: 06.321.979-4) e Recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

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. Quanto a irregularidades do Termo de Conclusão, por afronta ao art. 30 c/c art. 53, ambos do Decreto nº 25.468/99**, a 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, afasta a preliminar de nulidade arguida por entender que as peças constantes nos autos contém informações suficientes não trazendo nenhum prejuízo à defesa do contribuinte; **2. Quanto a conversão do julgamento em realização de Perícia**, a Câmara afasta o pedido, por decisão unânime, entendendo que não há indícios trazidos pela recorrente de que houve escrituração contábil e considerando que a planilha apresentada pelo agente fiscal já demonstra que foram excluídas dos autos as notas fiscais de devolução, não havendo, pois, necessidade de realização de perícia. No mérito, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso interposto, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente acusação fiscal, reenquadrando a penalidade para a prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/17, nos termos do voto do Conselheiro Relator e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto da Conselheira Dalcília Bruno Soares que votou pela manutenção da decisão recorrida, confirmando a aplicação da penalidade do art. 123, III, "g", da Lei nº 12.670/96, com nova redação da Lei nº 16.258/2017, entendendo que a norma geral não prevalece sobre a norma específica e, ainda, com base no princípio da legalidade. Presentes, para apresentação de sustentação oral, os representantes legais da autuada Dr. Sávio Oliveira e Dr. Anchieta Guerreiro Chaves Junior.

Presentes à 10ª (décima) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL de 2021 o Presidente da 4ª Câmara de Julgamento Dr. JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA, os Conselheiros (as) IVETE MAURÍCIO DE LIMA, MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL, DALCÍLIA BRUNO SOARES, WEMERSON ROBERT SOARES SALES, FRANCILEITE CAVALCANTE

FURTADO REMÍGIO e FERNANDO AUGUSTO DE MELO FALCÃO e o Procurador do Estado, Sr. RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA. Secretariando os trabalhos a Sra. Ana Paula Figueiredo Porto.

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 12 de abril de 2021.

MICHEL ANDRE BEZERRA LIMA  
GRADVOHL:43043526368  
Assinado de forma digital por MICHEL ANDRE BEZERRA LIMA  
GRADVOHL:43043526368  
Dados: 2021.04.12 18:00:33 -03'00'

**Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
CONSELHEIRO RELATOR**

JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
Assinado de forma digital por JOSE AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
Dados: 2021.05.07 12:00:50 -03'00'

15  
**José Augusto Teixeira  
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**

RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
Assinado de forma digital por RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
Dados: 2021.06.02 13:54:53 -03'00'

**Rafael Lessa Costa Barboza  
PROCURADOR DO ESTADO**