



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

Resolução nº 100 / 2020.

4ª SESSÃO VIRTUAL DE 23 DE JULHO DE 2020.

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/4371/2018 – AI: 1/201805715;

RECORRENTE: NTB NORDESTE TORRES BRASIL LTDA;

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA;

CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ OSMAR CELESTINO JUNIOR.

**EMENTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE ESCRITURAR NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. NULIDADE AFASTADA. REENQUADRAMENTO PENALIDADE. PARCIAL PROCEDÊNCIA.** 1. Empresa atua no ramo de fabricação de estruturas metálicas, regime normal de tributação, deixou de escriturar, nos livros eletrônicos, notas fiscais de saídas entradas no período 05/2014 a 02/2015, com penalidade atribuída pelo art. 126, *caput*, da Lei nº 12.670/96. 2. Acusação Fiscal motivada e embasada em elementos de prova acostados nos autos, garantindo o exercício do contraditório e da ampla defesa. Nulidade afastada. 3. Restou comprovado no curso processual o cometimento da infração imputada na autuação fiscal, a Recorrente não se desincumbiu de ilidir as acusações. 4. Agente Fiscal atribuiu pela infração à penalidade disposta no art. 126, *caput*, da Lei nº 12.670/96, contudo, diante do art. 112, do CTN, a penalidade deve sofrer o reenquadramento para a penalidade disposta no art. 123, VIII, L, da aludida, além de mais específica, mais benéfica à Contribuinte. 5. Recurso Ordinário, recebido, e julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, ratificando a decisão proferida no Julgamento Singular de Parcial Procedência do Auto de Infração, em consonância com o Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, o qual fora adotado nos autos pela Doutra Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras Chaves:** OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE ESCRITURAR. REENQUADRAMENTO.

---

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2744/2017 - AI: 1/201701712

Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior

## RELATÓRIO

Processo oriundo do Auto de Infração, de nº 1/201805715-4, autuação pela infração de DEIXAR DE ESCRITURAR REGISTROS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS, NA ESCRITURAÇÃO DIGITAL FISCAL – EFD, período de 05/2014 a 02/2015, com penalidade atribuída pelo art. 126, *caput*, da Lei nº 12.670/96, (multa de 10%). **Base de Cálculo R\$ 730.150,35 – Multa R\$ 73.015,04.**

Nas Informações Complementares o Autuante descreveu como se deu a auditoria, bem como acosta documentação que consubstancia a sua acusação, em especial discorreu que a empresa Autuada deixou de registrar na EFD as operações com mercadorias sem incidência de tributação.

A Empresa Autuada apresenta tempestivamente Impugnação ao Auto de Infração, assentando a tese de que as aludidas operações ocorreram como mercadorias amparadas pela não incidência de tributação, e/ou contempladas com isenção incondicionada. Ademais, alega em sede de Preliminar a Nulidade do auto de infração pelo cerceamento do direito de defesa, arguindo o art. 142, do Código Tributário Nacional – CTN, pelo fato da acusação fiscal não conter a tipificação expressa da infração que estava incorrendo, na verdade, alega que houve uma indicação genérica, o que prejudicou a sua defesa.

No mérito, pleiteou o reenquadramento da Multa, com a observância mais favorável ao Contribuinte, consoante art. 106, do CTN, retroagindo a aplicação do art. 126, da Lei nº 12.670/96, antes da nova redação conferida pela Lei nº 16.258/2017, isto é, Multa de 30 (trinta) Ufirces.

---

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2744/2017 - AI: 1/201701712

Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior

A Célula de julgamento proferiu a decisão, inicialmente afastando a Nulidade suscitada, haja vista, a acusação fiscal fora lavrada com o rigor da Lei, contendo informações amplas e claras, para realização da defesa/impugnação, notadamente com a utilização dos arquivos inseridos aos autos, por meio de Mídia em CD, que consubstancia a aludida auditoria. No mérito o Julgador Singular, entendeu que na espécie, houve uma “Omissão” de informações por parte da Recorrente, e não uma falta de escrituração nos livros fiscais, ensejando o reenquadramento/aplicação para a multa do art. 123, VIII, L, da lei nº 12.670/96, 2% (dois por cento) sob o valor da operação, limitado a 1.000 Urfixes.

A Empresa Autuada, diante do julgamento singular, opôs Recurso Ordinário, ratificando a tese assentada na peça impugnatória.

Seguindo o devido processo administrativo, a Secretária Geral deste Egrégio Contencioso, encaminhou os autos para a Célula de Assessoria Processual Tributária, a qual se manifestou sobre o caso em apreço mediante Parecer nº 77/2020, comungando com a análise e fundamentos expostos pelo Julgador de Primeira Instância, favorável ao afastamento da nulidade suscitada, bem como favorável ao reenquadramento da penalidade, para a o disposto no art. 123, III, L, da Lei nº 12.670/96.

Eis o relatório.

### **VOTO DO RELATOR**

Compulsando os autos do presente Processo Administrativo Tributário, verifica-se que o Agente Fiscal agiu sobre a égide da Lei, a Ação Fiscal iniciada por meio de Mandado, para execução de Auditoria Fiscal Plena,

---

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2744/2017 - AI: 1/201701712

Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior

devidamente assinada por autoridade competente, não contendo vícios, que maculem sua forma, ou lhe configurem nulidade.

Permeando na análise da tese da Recorrente, quando se percebe que a Nulidade fora objeto combatido tanto na impugnação, quanto no presente recurso, no entanto, a recorrente labora em equívoco, pois a documentação acostada à autuação deixa claro, em especial nos arquivos em mídia CD, entregue a Recorrente, tornando patente que o objeto do cotejamento recaiu sobre Notas Fiscais de Saídas, assim deve ser afastada a aludida arguição, por inexistir cerceamento ao direito de defesa.

Folheando os presentes autos, verifica-se que a Contribuinte, ora Recorrente, sem sombra de dúvidas, emitiu os documentos fiscais eletrônicos no período apurado, porém, não os informou nos seus SPED's, encaminhado a acusação fiscal para uma omissão de informação em arquivo eletrônico.

Desta modo, é de bom alvitre destacar, que as obrigações acessórias relacionadas a arquivos magnéticos foram instituídas, seu registro e transmissão, como SINTEGRA, SISIF, a partir de 2005 - DIEF e de 2012 - EFD, conseqüentemente, as sanções foram inseridas na legislação tributária do ICMS para adaptação a esse novo contexto, de tal forma que vão perdendo eficácia aquelas sanções relacionadas à escrituração fiscal feita na forma manual.

Assim sendo, a falta de escrituração de notas fiscais de entrada ou de saída passou a ser constatada com base em arquivos eletrônicos (DIEF), atualmente substituída pela EFD - Escrituração Fiscal Digital, transmitidos pelos contribuintes (emitentes e destinatários).

Entretanto, os conflitos surgem no momento do agente fiscal sugerir a penalidade, pois dependendo da sua concepção, essa pode sofrer variação. Explicando melhor, a ausência de informações no Livro Registro de Entrada, pode ser considerada como a infração "deixar de escriturar no Livro de Entrada", sendo a penalidade sugerida àquela inserta no art. 123, III, "G" da Lei nº 12.670/96, equivalente a 01 (uma) vez o valor do imposto, ou ser reduzida para 20 (vinte) UFIRCES se comprovado o lançamento contábil.

Cabe, salientar, que, a instituição dessa penalidade se deu num cenário em que as notas fiscais de entrada eram somente escrituradas no livro fiscal próprio instituído para tal fim (em papel), não existia ainda a obrigação acessória consequente de transmissão dos arquivos eletrônicos com informações de suas operações econômico-fiscais.

De outra forma, pode-se considerar que tal ausência significa que que no caso concreto a Recorrente "omitiu informações em arquivos magnéticos", como consequência, essa conduta deve ser combatida com a penalidade prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, com a nova redação estabelecida pela Lei nº 16.258/2017, equivalente a 2% (dois por cento) do montante omitido.

Situação semelhante ocorre em relação à falta de registro de notas fiscais de entradas, situação fática retratada nos autos, constatada com base em arquivos (DIEF ou EFD), pois dependendo da concepção do fiscal, no caso de operações tributadas normalmente, poderá configurar como "falta de recolhimento do ICMS" - art. 123, I, "c" (01 vez o valor do imposto), visto não existir penalidade específica para "deixar de escriturar nota fiscal de saída"

No tocante às notas fiscais não escrituradas, sejam eles de entradas ou saídas, que acobertam operações ou prestações tributadas pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como

as amparadas por não incidência ou contempladas com isenção incondicionada, mostra-se pertinente à penalidade prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/96, com multa equivalente a 10% sobre o total das operações, hipótese considerada pelo Autuante no caso em exame.

A exposição desses pontos, objetiva provocar um debate mais aprofundado acerca da matéria, por considerar que guarda perfeita sintonia com o princípio da justiça fiscal, pois atualmente, convive-se com penalidades distintas, mas que ao se deter na materialidade da infração chega-se a conclusão que efetivamente se refere à mesma infração.

Como já dito anteriormente, por se tratar de operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, o agente fiscal lançou a multa equivalente a 10% das operações não informadas na EFD, indicando no campo específico à penalidade prevista no art. 126 da citada Lei.

Entretanto, verifica-se que na data da autuação, a sanção vigente que melhor se enquadraria para o ato infracional descrito pelo agente fiscal seria a prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017, abaixo transcrito, uma vez que a autuação se deu com base no cruzamento de informações dos documentos fiscais de SAÍDAS X arquivos EFD, situação fática que se refere o dispositivo legal indicado:

***"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***

---

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2744/2017 - AI: 1/201701712

Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior

***informadas incorretamente, limitada a 1.000 (mil) UFIRCEs por período de apuração;"***

Na espécie, a penalidade antes transcrita é aplicável independente do regime de tributação, sendo que no caso omissão de informações de notas fiscais de saída de mercadorias tributadas normalmente não há apenas o descumprimento da obrigação acessória, mas precipuamente a falta de recolhimento do ICMS.

Assim, conclui-se que o ilícito fiscal configurado na peça basilar no ato de **"deixar de escriturar notas fiscais de saídas no SPED Fiscal"** resulta ou equivale perfeitamente a **"omitir informações em arquivo magnético"**, (art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei Estadual nº 16.258/2017, equivalente a 2% do montante omitido), com supedâneo no art. 112, incisos II e IV do Código Tributário Nacional - CTN:

***"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:***

***II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;***

***IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."***

Destarte, com a publicação da Lei nº 16.258/2017 em 09/06/2017 que modifica a Lei 12.670/1996, várias penalidades sofreram alterações em suas redações, reduzindo o valor da multa, sendo pertinente portanto aplicar o princípio da retroatividade benéfica, consoante estabelece o artigo 106, inciso II, letra "c" do CTN, por se tratar de ato ou fato pretérito, para o qual foi instituída penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Logo, feita a subsunção do fato à norma, observa-se que a tipificação normativa na data do julgamento apresenta penalidade menos gravosa ao imputado do que previa o preceito normativo da época da experimentação do fato típico.

Sendo este o entendimento assentado neste Egrégio Conselho de Recursos Tributários, consoante arrestos, a seguir:

**EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE ESCRITURAR NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. REENQUADRAMENTO. PARCIAL PROCEDÊNCIA.**

Julgamento de primeira instância pela Procedência da autuação. Preliminares afastadas. Pedido de perícia negado. Recurso Ordinário conhecido. Dado Parcial provimento ao recurso para reformar a decisão condenatória proferida pela la Instância julgando PARCIAL PROCEDENTE, aplicando a penalidade do Artigo 123, VIII,"L", da Lei N°12.670/96 com alterações da Lei 16.258/17, nos termos do voto do Conselheiro Relator designado para lavrar a respectiva resolução, Pedro Jorge Medeiros, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor, contrariamente ao parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**(Resolução nº 086/2019, Conselheiro Relator Pedro Jorge Medeiros, da 1ª Câmara de Julgamento, do Conselho de Recursos Tributários, 21/05/2019).**

**ICMS. OMISSÃO DE INFORMAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS EFD. SINISTRO DE MERCADORIAS NÃO COMPROVADO. PARCIAL PROCEDÊNCIA.** 1. O Contribuinte deixou de escriturar notas fiscais de entrada de operações realizadas no exercício de 2013; 2. A alegação de sinistro de mercadorias deve ser comprovada pelo contribuinte, que deve observar, ainda, o procedimento disciplinado na IN nº 39/2011; 3. Infringido o art. 276-G, I do Decreto 24.569/97; 4. Reexame Necessário conhecido para dar-lhe parcial provimento. Reformada a decisão de la Instância para julgar parcialmente procedente a ação fiscal, em desacordo com a manifestação oral do representante da PGE, quanto à penalidade aplicada; 5. Reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, "/" da Lei nº 12.670/96. Precedentes da Câmara Superior do CONAT.

---

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2744/2017 - AI: 1/201701712

Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior



(Resolução nº 033/2019, Conselheiro Relator Felipe Augusto Araújo Muniz, da 3ª Câmara, do Conselho de Recursos Tributários, 30/05/2019)

Desta forma, fica evidente pela análise das peças que compõe o processo que a empresa cometeu o ilícito relatado na inicial, devendo na conduta da autuada ser aplicada penalidade gizada no art. 123, VIII, "L", da Lei 12.670/96 alterada pela lei 16.258/17.

Isto posto, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Ordinário, para dar-lhe PARCIAL PROVIMENTO, ratificando o Julgamento de Parcial Procedência da Ação Fiscal, exarado pela Célula de Julgamento de Primeira Instância, não concordando com o parecer a Célula de Assessoria Processual Tributária, o qual fora adotado nos autos pela Douta Procuradoria Fiscal.

É como descido e submeto ao ilustre Colegiado.

VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
Base de Cálculo	R\$ 730.150,35
Multa	R\$ 6.254,49
<b>Total</b>	<b>R\$ 6.254,49</b>

*\* Demonstrativo do Crédito Tributário consoante tabela apresentada no Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária, fls. 90.*

## DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do **PROCESSO DE RECURSO nº 1/4371/2018 – Auto de Infração: 1/201805715**: – Autuado/Recorrente: **NTB NORDESTE TORRES BRASIL LTDA**; Recorrido: **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

---

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2744/2017 - AI: 1/201701712

Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior

**DECISÃO:** A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário para decidir sobre as seguintes questões apresentadas pela parte: **1. Com relação a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, sob a alegação de que o auto de infração contém vícios que maculam a motivação e os dispositivos legais pela falta de clareza** – Afastado, por unanimidade de votos, tendo em vista que o procedimento fiscal foi descrito no Auto de Infração e Informações Complementares, devidamente motivado e embasado em elementos de prova anexos, garantindo o exercício do contraditório e da ampla defesa. **2. No mérito**, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do CRT, por unanimidade de votos, dar provimento em parte ao Recurso interposto, para modificar a decisão exarada em 1ª Instância, e julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, nos seguintes termos: 1. Não acatamento do pedido da parte para reenquadramento da penalidade no art. 126, da Lei nº 12.670/96, antes das alterações advindas pela Lei nº 16.258/2017, tendo em vista que a penalidade específica para o caso em questão já existia desde a Lei 13.418/2003. 2. Aplicação da sanção prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017, respeitando o limite de 1.000 (mil) Ufirces por período de apuração, conforme cálculos constantes do Parecer da Assessoria Processual Tributária. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado em sessão, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Os Conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl e Dalcília Bruno Soares ressalvaram que votaram pela aplicação do art. 123, VIII, L da Lei nº 12.670/96 por entenderem que no caso de falta de escrituração de notas fiscais de saída inexistente penalidade específica.

Presentes à Sessão os Conselheiros: Fernando José Osmar Celestino Júnior Augusto de Melo Falcão, Wemerson Robert Soares Sales, Ivete Maurício de Lima, Dalcília Bruno Soares e Michel André Bezerra Lima Gradvohl. Presente

---

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2744/2017 - AI: 1/201701712

Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior

também o Representante da Doutra Procuradoria Geral do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza.

**SALA DE SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS,** em Fortaleza/CE, aos 19 de Outubro de 2020.

**JOSE OSMAR  
CELESTINO  
JUNIOR**

Assinado de forma digital por  
JOSE OSMAR CELESTINO  
JUNIOR  
Dados: 2020.10.19 22:19:48  
-03'00'

**José Osmar Celestino Júnior  
Conselheiro Relator**

JOSE AUGUSTO  
TEIXEIRA:22413995315

Assinado de forma digital por JOSE  
AUGUSTO TEIXEIRA:22413995315  
Dados: 2020.10.21 08:37:17 -03'00'

**José Augusto Teixeira  
Presidente 4ª Câmara**

RAFAEL LESSA  
COSTA BARBOZA

Assinado de forma digital por  
RAFAEL LESSA COSTA  
BARBOZA  
Dados: 2020.10.21 11:32:07  
-03'00'

**Rafael Lessa Costa Barboza  
Procurador do Estado**

---

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2744/2017 - AI: 1/201701712

Relator: Conselheiro José Osmar Celestino Junior