



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

RESOLUÇÃO Nº 126/2021  
5ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 24 DE JULHO DE 2020  
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/5275/2017 – AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201715139  
RECORRENTE: GILSON SILVA NEVES  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE (VOTO VENCEDOR)

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 01/2014 A 12/2014, decorrente da omissão de informações em arquivos magnéticos ou nesses informar dados divergentes dos constantes em documentos fiscais, sob a acusação de ter o contribuinte deixado de informar ao Fisco parte de sua movimentação financeira, sendo-lhe aplicada a penalidade prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei nº 12.670/96.

Nas informações complementares, foi relatado pela administração tributária que os dados colhidos do SPED de terceiros permitiram constatar que o contribuinte realizou operações de entrada de mercadorias no período apontado, através de notas fiscais destinadas ao contribuinte que não foram escrituradas, restando caracterizada a infração, aplicando-se a multa de 5%, limitada a 1000 UFIRCEs, conforme dispositivo legal vigente à época.

A instância de piso julgou parcialmente procedente de infração, em decisão assim ementada:



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

EMENTA: DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - OMITIR INFORMAÇÕES EM ARQUIVO MAGNÉTICO - empresa contribuinte deixou de informar os valores corretos de suas entradas e saídas de mercadorias - AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PARCIAL PROCEDENTE em razão da multa aplicada com fundamento na Lei n. 12. 670/96 dever ser reduzida, em observância ao princípio da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, previsto no art. 106, II, c, do CTN, ante a entrada em vigor da Lei n. 16.258/2017, que fixou multa em patamar inferior àquele indicado no auto de infração - Decisão amparada nos dispositivos legais: arts. 285; e 289, do Decreto 24.569/97. Penalidade inserta no Auto de Infração: art. 123, VIII, "L", da Lei 12.670/96.

Irresignado, o contribuinte manejou Recurso Voluntário, em que aduz: (a) preliminar de falta de deferimento da espontaneidade, pois a empresa estava baixada e não teve como atender as solicitações da fiscalização, (b) afronta aos princípios constitucionais da moralidade, legalidade objetiva, proporcionalidade, razoabilidade e boa-fé, porquanto as notas fiscais indicadas formalizaram aquisição de bens ao seu ativo imobilizado e que o fato de estar baixada trouxe dificuldades de apresentar os documentos solicitados; (c) ter suposto direito aos créditos das operações mencionadas e pode que se faz necessário realizar a compensação de ofício; (d) erro na capitulação da multa, devendo-se aplicar o art. 123, VIII, "d", da Lei nº 12.670/96; e (e) que a infração teria ocorrido somente em 12/2014, devendo-se aplicar o limite de 1000 UFIRCEs em dezembro de 2014.

O processo veio a julgamento na Egrégia 4ª Câmara de Julgamento, manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado que pugnava pela parcial procedência do lançamento.

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.*

*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,*



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

*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 atuante 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.*

*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*



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

*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 1000 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 alternativo do contribuinte, que controverte outras matérias, de natureza meramente formais, para tentar desconstituir o auto de infração, os quais afasto pelas razões abaixo indicadas:

- a) Falta de deferimento da espontaneidade: deve ser afastada, pois a espontaneidade só se convalida nas hipóteses previstas no art. 138 do CTN, de forma que, uma vez iniciada a ação fiscal, com a intimação do contribuinte, este perde os benefícios da denúncia espontânea;
- b) afronta a princípios constitucionais: afastado por expressa disposição legal do art. 48, § 2º, da Lei nº 15614/14, segundo o qual “*não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade*”;



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

- c) Pedido de compensação dos créditos de ICMS: Igualmente afastado por ausência de previsão legal para que ocorra, considerando que a compensação é matéria que demanda apuração de créditos e débitos, diretamente na escrita fiscal do contribuinte, não se admitindo ao julgador realizar procedimento administrativo de revisão compensação de créditos;
- d) Erro na capitulação da multa: O dispositivo infracional aplicado é largamente reconhecimento pelos precedentes da Câmara Superior do CONAT, conforme acima transcrito, inexistindo dúvidas quanto à adequação do mesmo ao caso concreto. Outrossim, o disposto no art. 123, VIII, “d”, só se aplica aos casos em que não exista tipo infracional na legislação, não sendo essa a hipótese dos autos;
- e) Período de apuração incorreto: Nesse ponto, merece atenção o fato do contribuinte ter demonstrado, mediante documentos de fls. 98/100, que as operações instrumentalizadas com as notas fiscais nº 622955, 622948 e 28643 efetivamente ocorreram em 21 e 22/12/2014, pois consta dos autos a informação de “registro de passagem” nos postos fiscais da Secretaria da Fazenda nestas datas. Não obstante, as demais notas não têm indicação que tenham entrado no Estado do Ceará em data diferente, portanto, no que tange às notas indicadas e acima individualizadas, penso que as mesmas devem ser inseridas no período de apuração do mês de dezembro, aplicando-se multa de 2%, limitadas a 1000 UFIRCEs.

Outrossim, registre-se que 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



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

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 impõem 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 descumprindo 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 UFIRCEs por período apurado, nos termos da Resolução 003/2019 da Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, porém, conforme manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

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

NOTA FISCAL	DATA CIRCULAÇÃO	VALOR	TOTAL MÊS	ALÍQUOTA 2%	LIMITE 1000 UFIRCEs	MULTA EFETIVA
51376	24/09/2014	80000	R\$80.000,00	R\$1.600,00	R\$3.207,50	R\$1.600,00
28642	01/10/2014	30753	R\$30.753,00	R\$615,06	R\$3.207,50	R\$615,06
28643	21/12/2014	30753				
622948	22/12/2014	140000	R\$310.753,00	R\$6.215,06	R\$3.207,50	R\$3.207,50
622955	22/12/2014	140000				
					<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 5.422,56</b>

\* UFIRCE 2014: R\$ 3,2075



**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: GILSON SILVA NEVES** 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. Com relação à preliminar de nulidade sob a alegação de falta de deferimento da espontaneidade** – Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que não há previsão legal para a espontaneidade, após o início da ação fiscal. **2. No mérito**, resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do CRT, por maioria de votos, dar provimento em parte ao Recurso interposto, para modificar a decisão exarada em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** o feito fiscal, aplicando a penalidade do art. 123, VIII, “L” da Lei nº 12.670/96, com a redação dada pela Lei nº 16.258/2017, aplicando multa de 2%, limitado ao valor de 1.000 Ufirces por período de apuração e deslocando as notas fiscais de folhas 98 a 100 dos autos, para o período da efetiva entrada (dezembro). Vencidos os Conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl, relator originário e Dalcília Bruno Soares que se manifestaram pela procedência da autuação, aplicando a penalidade do art. 123, III, “g”, da Lei nº 12.670/96, por ser específica para falta de registro de entrada, respeitado o valor lançado no auto de infração. **3. Quanto ao pedido de compensação de créditos** – foi afastado por maioria de votos, considerando que os requisitos do art. 71 do RICMS não foram preenchidos. Vencido o Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, que não conheceu do Recurso interposto no que se refere ao pedido de compensação, por entender que esta matéria não é de competência do Conat. **4. Com relação ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, II, do CTN** – Por unanimidade de votos, a 4ª Câmara não conheceu do recurso interposto com relação ao pedido supracitado, tendo em vista a falta de interesse jurídico da Recorrente. **5. Decisão de parcial procedência** nos termos do primeiro voto divergente e vencedor, proferido pelo Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, que ficou designado para lavrar a Resolução, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas conforme manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

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 Gradvohl, Dalcília Bruno Soares, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fernando Augusto de Melo Falcão e José Osmar Celestino Junior. Também presente, o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente ainda, secretariando os trabalhos da Câmara, a Sra. Silvana Rodrigues Moreira de Souza.

SALA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 21 de junho de 2021.

**JOSE AUGUSTO  
TEIXEIRA:2241399  
5315**

Assinado de forma digital por  
JOSE AUGUSTO  
TEIXEIRA:22413995315  
Dados: 2021.06.29 20:44:29  
-03'00'

**José Augusto Teixeira**  
PRESIDENTE

**RAFAEL LESSA  
COSTA BARBOZA**

Assinado de forma digital por  
RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA  
Dados: 2021.07.06 04:10:36  
-03'00'

**Rafael Lessa Costa Barboza**  
PROCURADOR DO ESTADO

**FREDY JOSE GOMES DE  
ALBUQUERQUE:023196  
84425**

Assinado de forma digital por  
FREDY JOSE GOMES DE  
ALBUQUERQUE:02319684425  
Dados: 2021.06.28 12:29:59  
-03'00'

**Fredy José Gomes de Albuquerque**  
CONSELHEIRO RELATOR