



**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**

**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS 4ª. CAMARA**

**RESOLUÇÃO Nº 154/2019**

**59ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 30 de AGOSTO de 2019**

**PROC. DE RECURSO No.: 1/4121/2016 AI.: 1/201617189**

**RECORRENTE: B REIS TRANSPORTES LTDA - CGF: 06.699.641-4**

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

**RELATOR CONS.: JOSÉ AUGUSTO TEIXEIRA**

**AUTUANTE: CARLOS EUGÊNIO MENDES**

**EMENTA:** ICMS – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – OMITIR INFORMAÇÕES EM ARQUIVO MAGNETICO OU NESSE INFORMAR DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS 1 A empresa omitiu em suas EFDs notas fiscais eletrônicas referentes a operação de entrada, conforme confronto entre notas fiscais destinadas e o SPED FISCAL 2 Período da infração 2011 3 Artigos Infringidos 269, 276-A, 285 e 289 todos do Decreto nº 24 569/97 4 Penalidade Prevista art 123, inciso VIII, Alínea "L" da lei 12 670/96 com a nova redação dada pela Lei nº 16 258/2017, conforme determinação do artigo 106, inciso II, letra "c" do CTN que estabelece que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comina punibilidade menos severa que a prevista por lei vigente ao tempo de sua prática 5, Auto de Infração PARCIAL PROCEDENTE, nos termos do voto do Conselheiro Relator em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo Representante da Douta Procuradoria Geral do Estado

**PALAVRAS-CHAVE:** OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – OMITIR INFORMAÇÕES EM ARQUIVOS MAGNETICOS OU NESSES INFORMAR DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL PROCEDENTE

RELATÓRIO:

A peça inaugural do processo estampa como acusação. " AS INFRACOES DECORRENTES DE OPERACOES COM MERCADORIAS OU PRESTACOES DE SERVICOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUICAO TRIBUTARIA CUJO O IMPOSTO JA TENHA SIDO RECOLHIDO

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE REGISTRAR NO SPED DE 2011 AQUISICOES DIV. NO VLR DER\$ 265.970,32 DE MERC TRIB. NO REGIME DE SUBST. TRIB. ISENTA E OUTRAS DESSA FORMA LAV O AUTO NO VLR DE R\$ 26 597,03 CONF INF E DOC ANEXOS "

O agente fiscal lança o ICMS no valor de R\$19.965,50 e multa do mesmo valor (R\$19.965,50), em seguida aponta como dispositivos infringidos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 e sugere como Penalidade Art. 123, I, "c" da Lei nº 12 670/96 alterado pela Lei nº 13418/03.

Dentre outras informações contidas na informação complementar, reproduziremos abaixo a observação, contida as fls. 04, vejamos.

"( )

"Posteriormente analisando a documentação apresentado pelo contribuinte constatei que a auditada praticou falta de recolhimento do ICMS quando apurou de forma incorreta o ICMS DIFERENCIAL DE ALIQUOTA do exercício de 2011, O contribuinte deixou de lançar na conta gráfica do Sped de 2011 o ICMS mais precisamente O ICMS no campo em "OUTROS DÉBITOS" a diferença entre as alíquotas interna e interestadual dos bens adquirido em 2011 conforme relação anexa Dessa forma o resultado da conta gráfica apresenta saldo devedor menor que o correto. Vale ressaltar que foi aplicada uma carga líquida de 5% sobre os veículos conforme lei Refizemos a conta gráfica do exercício de 2011 para apontar a falta de recolhimento Planilha anexa "

A empresa entra com defesa tempestiva, anexado às fls 34 a 41, com os argumentos e solicitações

- ✓ Que o auto de infração é improcedente em razão dos produtos envolvidos nas operações relacionadas pelo fiscal não poderem ser consideradas "mercadorias", mas sim produtos para "consumo interno",
- ✓ A extinção do auto de infração em razão da decadência,
- ✓ A nulidade por cerceamento do direito de defesa por não ter o agente fiscal anexado a nota fiscal para visualização
- ✓ A modificação do valor da multa para um patamar razoável'

- ✓ No caso de rejeição dos argumentos já apresentados na defesa, que seja o processo convertido em perícia.
- ✓ Por fim solicita a improcedência da acusação

A julgadora monocrática julga pela procedência da autuação, conforme ementa contida às fls.44

“EMENTA FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS NO SPED. Exercícios de 2011 Auto de Infração julgado PROCEDENTE Decisão com base no Art. 269 do Decreto no 24 569/97 Penalidade prevista no Art. 123, inciso III, alínea "g", combinado com o Art. 126, ambos da Lei no 12.670/96/03. DEFESA. ”

Inconformada com a decisão singular, a interessada ingressa com Recurso Ordinário, acostada ao processo às fls. 54 a 60, com os mesmos argumentos utilizados na defesa inicial, vejamos

- Que a infração violação o princípio do não confisco, em virtude da multa de ofício de 100%;
- Que o fisco desconsiderou o artigo 150 e §4º do CTN para reconhecimento de decadência dos tributos lançados por homologação
- Que não foi possível visualizar as notas fiscais que embasaram a autuação violando o princípio da ampla defesa
- Que as hipóteses mencionadas pelo fisco não se enquadram como fato gerador, pois dizem respeito a produtos para consumo interno
- Por fim pede a nulidade tendo em vista a situação apontada não se enquadrar como fato gerador do tributo por não ser considerado mercadoria.
- Que seja realizada uma perícia para analisar as notas fiscais em questão.

A Célula de Assessoria Processual Tributária em seu Parecer 164/2019, acostado as fls. 65 a 68, adotado pelo representante da Douta Procuradoria do Estado se manifesta pela manutenção da decisão do Julgador Monocrático.

E, opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento a fim de que seja mantida a decisão proferida na instância singular

Eis, o relatório

VOTO

Os argumentos trazidos ao processo pela recorrente resistem em parte aos fatos, conforme demonstrado adiante.

## NULIDADE DA AUTUAÇÃO

Quanto a nulidade da autuação por de cerceamento do direito de defesa, em virtude de não haver anexado as notas fiscais, entendo que deva ser negado, pois na relação elaborada pelo agente fiscal foram fornecidos diversos itens dos documentos fiscais nela contidos, inclusive as chaves eletrônicas; de modo que o contribuinte teria condições de visualizar as notas fiscais indicadas.

## DO CARATER CONFISCATÓRIO DA MULTA

Quanto a alegação de inconstitucionalidade da multa por ser abusiva, deste se deve conhecer, mas negar provimento, em virtude de o caso concreto, não estar contido nos casos previstos no §2º. e seus incisos, conforme dispõe o artigo 48 da Lei Nº 15.614/2014, in verbis:

“Art 48. O julgamento de processo administrativo-tributário no CONAT é da competência inicial dos Julgadores Administrativo-Tributários sob a forma monocrática, observado o disposto no art.121 desta Lei, e quando em grau de recurso, dos órgãos do CRT, em deliberação coletiva

(...)

§ 2º Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, observado:

- I – em Ação Direta de Inconstitucionalidade ou Declaratória de Constitucionalidade, após a publicação da decisão;
- II – em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por via incidental, após a publicação da resolução que suspender a execução do ato, pelo Senado Federal,
- III – em Súmula Vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art.103-A da Constituição Federal ”

## DA DECADENCIA

Analisando os autos do processo constatamos que se trata de obrigação acessória de informar ou escriturar as notas fiscais de entrada, logo a extinção por decadência não ocorreu, a decadência para uma omissão não pode ser iniciada a partir do fato, pois sequer o fato foi registrado.

A nosso ver o prazo decadencial somente começa a ser contado a partir do 1º dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado, no caso em análise seria 1º de janeiro de 2012, segundo o disposto no art. 173, I do CTN, abaixo reproduzido.

"Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados.

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"

O caso em questão (obrigação acessória), o lançamento seria possível de ser realizado até o ano de 2017, pois a contagem inicia-se em 1º de janeiro de 2012, logo como o lançamento da multa ocorreu em 16 de agosto de 2016, não há o que se falar em decadência do crédito tributário

#### DO PEDIDO DE PERÍCIA

Quanto a solicitação de perícia, verifica-se nos autos que ela foi solicitada de forma genérica, sem apresentação de quesitos.

Ocorre que, ao contrário do que afirma o impugnante, o trabalho pericial não deve ser solicitado indiscriminadamente, mas só deve ser solicitado quando existem indícios concretos, trazidos pela defesa; ou observados pelo julgador, de equívocos no levantamento fiscal, para que o mesmo seja ajustado; ou quando existe algum ponto obscuro a ser esclarecido, logo somos pelo indeferimento do pedido de perícia, conforme determina os artigos 92, 93 e 97 da Lei nº 15.614, de 29 de maio de 2014, in verbis.

"Art 92 A realização de perícia e de diligência será requerida pelo sujeito passivo por ocasião de defesa, sustentação oral ou da interposição de recurso

Art 93. As providências assinaladas no caput do art 92 poderão também ser interpostas quando da apresentação de recurso pelo requerente em Procedimento Especial de Restituição, observadas às disposições desta Lei.

§ 1º O pedido de perícia ou de diligência deverá ser fundamentado e indicar:

I – o motivo que a justifique;

II– os pontos controversos e as contraprovas respectivas, quando for o caso,

III – os quesitos necessários à elucidação dos fatos;

IV – a identificação do assistente técnico, caso queira indicar

Art 97 O julgador indeferirá, de forma fundamentada, o pedido de realização de perícia, quando

I – formulado de modo genérico,

II – não observada a pertinência dos quesitos formulados aos fatos imputados na autuação;

- III – os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento;
- IV – tratar-se de fatos notórios, verossímeis e compatíveis com a realidade e as provas constantes dos autos,
- V – a verificação for prescindível ou relacionada com documentos cuja juntada ou modo de realização seja impraticável;

## DO MERITO

A metodologia utilizada pelo agente do fisco foi efetuada com base nos dados das Notas Fiscais destinadas ao contribuinte e notas fiscais emitidas pelo contribuinte, no qual, através de cruzamentos com o seu SPED Fiscal, ficou configurado que o mesmo OMITIU AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS em SEU SPED FISCAL.

Verificando a seção VII-A, constata-se que a partir da Escrituração Fiscal Digital houve uma substituição da escrituração e impressão do livro de entrada, passando a ser arquivo, tendo o dever de escriturar e a prestar informações fiscais, **em arquivo digital**, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias, das aquisições e prestações de serviços, dos lançamentos realizados nos exercícios fiscais de apuração e de outros documentos de informação correlatos, vejamos:

### Seção VIII-A

#### Da Escrituração Fiscal Digital

Art 276-A Os contribuintes do ICMS ficam obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD) nos termos e nos prazos estabelecidos nesta Seção

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital (EFD) constitui-se em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse do Fisco, bem como no registro de apuração do ICMS, referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, em arquivo digital

§ 2º O arquivo de que trata o § 1º será obrigatoriamente submetido ao programa disponibilizado pela Sefaz e pela Receita Federal do Brasil (RFB), para validação de conteúdo, assinatura digital e transmissão

**§ 3º O contribuinte está obrigado a escriturar e a prestar informações fiscais, em arquivo digital, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias, das aquisições e prestações de serviços, dos lançamentos realizados nos exercícios fiscais de apuração e de outros documentos de informação correlatos, nos moldes do Manual**

**de Orientação, Anexo Único, do Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008, ou outro que venha a substituí-lo.**

Art. 276-C. A EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração do ICMS incidente sobre as operações e prestações praticadas pelo contribuinte, inclusive o ICMS relativo à apuração do ICMS devido por substituição tributária, ou quaisquer outras de interesse do Fisco

Art. 276-F. **O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD**, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, pelo prazo decadencial do crédito tributário, observados os requisitos de autenticidade e segurança. **(grifo nosso)**

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

**I - Registro de Entradas; (grifo nosso)**

(..)

Para as omissões das notas fiscais de saída não há controvérsia na aplicação da penalidade contida 123, inciso VIII, alínea "L" da Lei nº 12 670/96, entretanto encontramos duas penalidades para a infração referente a omissão das notas fiscais de entrada constatada pela fiscalização ambos no art. 123 da Lei nº 12 670/96 com a nova redação dada pela Lei nº 16 258/2017, o primeiro contido no inciso III, alínea "g" e o segundo no inciso VIII, alínea "L", senão vejamos.

III - relativamente à documentação e à escrituração

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,

VIII - outras faltas:

"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,"

O SPED FISCAL é um arquivo eletrônico, logo quando deixa de escriturar, configura também uma omissão em arquivo eletrônico, portanto em consonância com o Código Tributário

Nacional (CTN) em especial com os artigos 106, II, "c" e o 112, aplicamos ao caso concreto a interpretação mais favorável ao contribuinte, que no presente caso é o art 123, inciso VIII, alínea "L" da lei 12 670/96 com a nova redação dada pela Lei nº 16 258/2017.

"Art 106 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.

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

I - à capitulação legal do fato;

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

III - à autoria, imputabilidade ou punibilidade,

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

Portanto possuo entendimento divergente do julgador singular e entendo que a penalidade aplicada ao auto de infração em análise é a contida no art 123, inciso VIII, alínea "L" da lei 12.670/96 com a nova redação dada pela Lei nº 16 258/2017

Refizemos, portanto, o cálculo da multa, pois os valores da multa deverão seguir os parâmetros contidos no art 123, inciso VIII, Alínea "L" da lei 12 670/96 com a nova redação dada pela Lei nº 16 258/2017, ou seja, 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.

Isto posto, VOTO no sentido de:

Que se conheça do Recurso Ordinário por preencher os requisitos de admissibilidade pelo seu ingresso tempestivo e pela legitimidade da parte, na forma disposta no § 2º do art 72, da Lei nº 15.614/2014, decidindo da seguinte forma 1 Quanto a **preliminar de nulidade requerida por cerceamento do direito de defesa, em virtude de não haver anexado as notas fiscais**, entendo que deva ser afastada, pois o auto de infração e o arquivo enviado para o autuado continha a relação das notas fiscais, inclusive com as chaves eletrônicas, de modo que o contribuinte teria condições de visualizar as notas fiscais indicadas 2 Quanto a **decadência**, entendo por afastar, tendo em vista tratar-se de obrigação acessória, e o lançamento seria possível de ser realizado até o ano de 2017, pois a contagem inicia-se em 1º de janeiro de



2012, logo como o lançamento da multa ocorreu em 16 de agosto de 2016 estava dentro do prazo decadencial **3. Quanto ao pedido de perícia**, entendo que deva ser negada, pois solicitada de forma genérica, sem apresentação de quesitos, além de que os fatos são incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de meu convencimento, conforme dispõe o artigo nº 97, incisos I e III da Lei nº 15.614, **4. No mérito, quanto ao reenquadramento da multa dou provimento**, pois entendo que independentemente se as notas fiscais são de mercadoria para revenda ou material de uso e consumo devem ser informadas no SPED, como não o fez, omitiu informações, portanto incorreu na penalidade contida no art 123, inciso VIII, alínea "L" da lei 12 670/96 com a nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017, ou seja, a empresa omitiu informações no SPED das notas fiscais de entrada relacionadas pelo agente do fisco.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

MÊS/ANO	BCALCULO	ALÍQUOTA	MULTA %	VALOR LIMITE MULTA	MULTA APLICADA
01/11	19.712,16	2,00%	394,24	2 686,50	394,24
02/11	21.902,66	2,00%	438,05	2.686,50	438,05
03/11	11.300,42	2,00%	226,01	2.686,50	226,01
04/11	701,30	2,00%	14,03	2 686,50	14,03
05/11	1.276,96	2,00%	25,54	2 686,50	25,54
06/11	5.902,17	2,00%	118,04	2 686,50	118,04
07/11	2.669,80	2,00%	53,40	2 686,50	53,40
08/11	12.355,01	2,00%	247,10	2 686,50	247,10
09/11	45.924,61	2,00%	918,49	2 686,50	918,49
10/11	15.808,23	2,00%	316,16	2 686,50	316,16
11/11	89.764,23	2,00%	1.795,28	2.686,50	1.795,28
12/11	38.652,77	2,00%	773,06	2 686,50	773,06
TOTAL					<b>5.319,41</b>

É o voto.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é RECORRENTE **B REIS TRANSPORTES LTDA - CGF: 06.699.641-4** e RECORRIDO. CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA

**DECISÃO.** A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de voto conhecer do Recurso Ordinário decidindo quanto às questões arguidas pela parte. 1) quanto a declaração e nulidade, haja vista, não serem os produtos considerados mercadorias para fins de tributação Afasta-se a Nulidade arguida, considerando que a legislação obriga o registro de entradas de qualquer operação destinada a Empresa, independentemente do regime de tributação ou destinação da mercadoria ou bem 2) Com relação ao pedido de decadência, nos termos do art. 150, § 1º e § 4º, do CTN para reconhecimento dos tributos lançados por homologação – Afastada por unanimidade de votos, considerando que se aplica ao caso, por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, a previsão do art. 173, inciso I, do CTN 3) Quanto a preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa, alega a recorrente que não foi possível visualizar as notas fiscais que embasaram a autuação – Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que os relatórios e a mídia enviadas ao contribuinte identificam todas as informações necessárias a defesa do Autuado. 4) Quanto à solicitação de conversão do feito em Perícia – Pedido indeferido por unanimidade de voto, uma vez que o Contribuinte não apresentou elementos que demonstrassem a ocorrência de erros na autuação. Apresentou ainda pedido genérico sem apresentação de quesitos a serem elucidados 5) Quanto ao pedido de minoração da multa solicitada em recurso, por maioria de votos, a Quarta Câmara resolve acatar o pedido, para reenquadrar a penalidade do art.126 para o art. 123, inciso VIII, alínea “I”, em consonância com os artigos 106 e 112 do CTN. Foram votos vencidos os conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl e Wemerson Robert Soares Sales, que votaram para reenquadrar para artigo 123, inciso III, alínea “g”, da Lei nº 12 670/96. No mérito, a 4ª Câmara resolve, por maioria de votos, dar parcial provimento, ao recurso interposto, para modificar a decisão de procedência exarada em 1ª Instância, para parcial procedência nos termos do voto do Conselheiro relator, mas em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado Foram votos vencidos os conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl e Wemerson Robert Soares Sales, que votaram pela Parcial Procedência mas com fundamento diverso

**Sala das Sessões da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em 18 de setembro de 2019.**

  
Lúcia de Fátima Celou de Araújo  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**

  
José Augusto Teixeira  
**CONSELHEIRO**

  
Ivete Maurício de Lima  
**CONSELHEIRA**

  
Michel André B. Lima Gradvohl  
**CONSELHEIRO**

  
Rafael Lessa Costa Barboza  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
José Osmar Celestino Júnior  
**CONSELHEIRO**

  
Wemerson Robert Soares Sales  
**CONSELHEIRO**

  
P/ Sâmara Lea F. R. Silva Aguiar  
**CONSELHEIRO**