



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

**RESOLUÇÃO Nº: 179 / 2021
44ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 27.07.2021
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/4603/2018
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201810028
RECORRENTE: MERCÓ QUÍMICA DO BRASIL LTDA
CGF: 06.282.701-4
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL**

ICMS – FALTA REGISTRO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADA NA EFD. Nenhum dos 31 documentos fiscais elencados no Auto de Infração está escriturado nas EFDs entregues antes do início da ação fiscal. Documentos fiscais destinados à Autuada. **Arts. Infringidos:** 269, 276-A, § 3º, 276-C e 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, de acordo 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 2014 e 2015.

A Autoridade Fiscal autuante aponta como infringidos os arts. 269, 276-A, § 3º, 276-C, 276-G, I, e 285 do Decreto nº 24.569/97 - RICMS e sugere como penalidade a prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/96 - LICMS, alterado pela Lei nº 16.258/2017.

Informa, ainda, que:

- Analisando os registros constantes dos arquivos da EFD-Escrita Fiscal Digital do contribuinte, observamos que o mesmo deixou de lançar, no período sob exame, várias notas fiscais de entrada de escrituração obrigatória, Código 55 (NF'e), tendo como destinatária a empresa ora auditada. No demonstrativo Quadro 02 "Notas fiscais de

entradas não escrituradas", aqui anexado (fls. 14/15), são identificados os documentos fiscais de entrada não escriturados.

- O Ajuste SINIEF Nº 02, de 03 de abril de 2009, foi além da disposição do Art. 276-G supracitado e determinou que a escrituração do livro Registro de Entradas, dentre outros, será feita com a utilização da EFD, ou seja, os registros da EFD relativos as notas fiscais de entrada equiparam-se ao próprio Livro Registro de Entradas em mídia digital, consoante o parágrafo terceiro de sua cláusula primeira.

Instrui o presente processo, dentre outros documentos, com Termo de Início (fls. 10/11), Termo de Conclusão (fls. 12 e 19) e CD (fls. 13).

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 22 a 27 dos autos, alegando:

- Das 31 NFes relacionadas no Auto de Infração:

1 - As notas que realmente fazem parte de operação comercial com a Merco Química do Brasil Ltda e que foram devidamente escrituradas e transmitidas no programa EFD são (EFD jan/15 (fls. 57/62), EFD jun/15 (fls. 63/65) e EFD set/15 (fls. 66/70)):

NFe nº 4124 - data de emissão: 13/01/2015 - Valor R\$: 5.000,00

NFe nº 279 - data de emissão: 15/06/2015 - Valor R\$: 2.640,00

NFe nº 42794 - data de emissão: 19/01/2015 - Valor R\$: 1.287,75

NFe nº 224607 - data de emissão: 18/06/2015 - Valor R\$: 1.289,86

NFe nº 258 - data de emissão: 23/09/2015 - Valor R\$: 28.000,00

2 - 26 NFes de um mesmo emitente (fls. 31/56). Tais notas relacionadas possuem, todas, natureza da operação: "OUTRAS SAÍDAS" e no campo dados adicionais da nota a informação: "BAIXA DE ESTOQUE DE CONSUMO DE PRODUTO QUÍMICO...", ou seja, essas notas foram, provavelmente, emitidas de forma equivocada pelo emitente. Tal operação não tem em nada a ver com algum tipo de negócio comercial com a empresa MERCOS QUÍMICA DO BRASIL LTDA. Baixa de estoque não se faz emitindo notas fiscais eletrônicas para terceiros, portanto as notas acima elencadas não fazem parte do Livro de Entradas da empresa aqui em questão.

Pede seja:

- Declarado nulo o feito fiscal.

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 73 a 76, proferiu decisão de procedência do feito fiscal, apresentando a seguinte ementa:

ICMS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NA EFD DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. ICMS RECOLHIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 2014 e 2015. Artigo infringido: 276-A e 276-G, inciso I do Decreto 24.569/97. Penalidade do art. 123, III, "g" da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 16.258/17. Auto de Infração. Procedente. Defesa Tempestiva.

Em suas razões afirma que:

- Quanto ao argumento da autuada de que algumas notas fiscais listadas no item I, às fls. 24 da peça de impugnação, estão corretamente escrituradas na EFD, não há como ser acatado, uma vez que não foram demonstradas que realmente foram escrituradas as notas fiscais questionadas, antes da ciência do auto de infração. Nos relatórios anexados pela autuada às fls. 57 a 70, não contam as datas de operação das referidas notas, que são as datas de registro na EFD. Vale observar, que em pesquisa feita por amostragem, das notas fiscais de entrada não escrituradas de 23/set/2015 no Sistema SPED fiscal (Nfe 258), não consta tal escrituração em período anterior ao início da ação fiscal, isto é, período da espontaneidade.

- Quanto ao argumento de que a maior parte das notas fiscais apresentadas pela autoridade

fiscal dizem respeito a operação ilegal e equivocada do emitente: LÚCIO TEIXEIRA LIRA EPP, visto que o mesmo emitiu várias notas de baixa de seu estoque para a empresa aqui em questão, também não há como prevalecer, uma vez que tais notas fiscais foram emitidas para a autuada, não havendo prova nos autos da ilegalidade de tais operações.

- Por outro lado, vale observar que foi editada a Lei nº 16.258/2017 publicada em 09/06/2017 que altera a Lei 12.670/1996 estabelecendo novas penalidades ou novas redações as infrações a legislação do ICMS previstas no art. 123 da Lei n. 12.670/96, cabendo o reenquadramento da penalidade aplicada na inicial para a penalidade específica para o ilícito praticado pela autuada, o disposto no art. 123 III "g" da lei mencionada, alterada pela Lei 16.258/17.

- Vê-se que não houve alteração no percentual a ser aplicado sobre o valor da operação.

Inconformada com a Decisão Singular, a Recorrente interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 82/84v), onde aduz:

- Colocamos aqui a disposição da autoridade competente o *print* da consulta das EFD ICMS enviadas por esta empresa referentes a 2014 e 2015 (fls. 83). Informação esta que o Fisco Estadual possui de forma bem mais ampla e fácil, porém não quis verificar.

O que comprova o inverso ao que o julgamento se deu. A empresa não se utilizou de atitude ilícita como quis sugerir a autoridade julgadora, pois não enviou e muito menos retificou suas EFDs em período posterior da ciência do auto de infração.

Pede seja:

- Julgado extinto; ou
- Julgado improcedente o auto de infração.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 62/2021 (fls. 88/93), onde informa que:

- Com vistas a esclarecer a tese da recorrente de que as 31 notas fiscais foram escrituradas em sua EFD, exercício de 2015, fizemos uma consulta no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED Fiscal do contribuinte, nota a nota, nos períodos indicados pelo autuante e constatamos que nenhum dos documentos relacionados pelo fiscal (fls.14/15), encontram-se escriturados na EFD do contribuinte, o que demonstra que o argumento da empresa não procede.

- Quanto a penalidade, entendo que deve ser aplicada ao presente caso a sanção prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 16.258/2017, por ser mais benéfica ao contribuinte.

Por fim, manifesta-se favorável ao conhecimento do Recurso Ordinário para dar-lhe parcial provimento sugerindo a parcial procedência da feito fiscal com a alteração da penalidade.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário onde é Recorrente MERCÓ QUÍMICA DO BRASIL LTDA (CGF: 06.282.701-4) 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 2014 e 2015, deixar de escriturar no livro fiscal próprio, em sua versão eletrônica - EFD, documentos fiscais relativos a operações de entradas de mercadorias.

O Auto de Infração se refere a 31 Notas Fiscais eletrônicas – NFes que não teriam sido registradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD da Autuada.

A Recorrente aduz, inicialmente, que desses 31 documentos fiscais 5 estão escriturados.

Entretanto, assim como o Parecerista, realizamos consulta ao sistema EFD da Sefaz/CE sobre todos os 31 documentos elencados no Auto de Infração e não os localizamos em nenhum arquivo EFD que tenha sido enviado pelo Contribuinte à Sefaz antes do início da ação fiscal da qual resultou o presente feito fiscal.

Destarte, resta afastada a primeira alegação da Recorrente, a qual também alega não ser obrigatória a escrituração das demais 26 NFes, em razão de se referirem a operação de baixa de estoque.

De fato, consta essa observação no campo “Informações Complementares” das NFes (fls. 31 a 56).

Contudo, como se observa nesses 26 documentos fiscais, todos foram emitidos em favor da Recorrente, apresentando como natureza da operação “outras saídas”, fazendo presumir que houve saída das mercadorias com destinação à Autuada, o que torna obrigatória sua escrituração na EFD pela destinatária, nos termos dos arts. 269, 276-A, § 3º, 276-C e 276-G, I, do Decreto nº 24.569/97.

Resta, pois, caracterizado o dever de escriturar, assim como a falta de escrituração na EFD de 31 documentos fiscais por parte da Recorrente.

Quanto à penalidade aplicável, 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;

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;

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
mar/14	2.755,00	R\$ 55,10	R\$ 3.207,50	R\$ 55,10
abr/14	2.085,00	R\$ 41,70	R\$ 3.207,50	R\$ 41,70
ago/14	1.880,00	R\$ 37,60	R\$ 3.207,50	R\$ 37,60
set/14	1.610,00	R\$ 32,20	R\$ 3.207,50	R\$ 32,20
out/14	2.615,00	R\$ 52,30	R\$ 3.207,50	R\$ 52,30
nov/14	1.285,00	R\$ 25,70	R\$ 3.207,50	R\$ 25,70
dez/14	2.732,50	R\$ 54,65	R\$ 3.207,50	R\$ 54,65
jan/15	79.855,30	R\$ 1.597,11	R\$ 3.339,00	R\$ 1.597,11
fev/15	722,50	R\$ 14,45	R\$ 3.339,00	R\$ 14,45
mar/15	1.455,00	R\$ 29,10	R\$ 3.339,00	R\$ 29,10
abr/15	5.566,00	R\$ 111,32	R\$ 3.339,00	R\$ 111,32
mai/15	6.924,50	R\$ 138,49	R\$ 3.339,00	R\$ 138,49
jun/15	2.099,90	R\$ 42,00	R\$ 3.339,00	R\$ 42,00
jul/15	4.030,00	R\$ 80,60	R\$ 3.339,00	R\$ 80,60
ago/15	6.351,50	R\$ 127,03	R\$ 3.339,00	R\$ 127,03
set/15	34.404,00	R\$ 688,08	R\$ 3.339,00	R\$ 688,08
out/15	6.655,00	R\$ 133,10	R\$ 3.339,00	R\$ 133,10
nov/15	4.742,00	R\$ 94,84	R\$ 3.339,00	R\$ 94,84
dez/15	1.355,00	R\$ 27,10	R\$ 3.339,00	R\$ 27,10
TOTAL				R\$ 3.382,47

É como voto.

DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente **MERCO QUÍMICA DO BRASIL LTDA** (CGF: 06.282.701-4) e Recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por maioria de votos, conhecer do recurso ordinário interposto, dar-lhe parcial provimento, para modificar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a 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, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto da Conselheira Dalcília Bruno Soares que se manifestou pela procedência da autuação.

Presentes à 44ª (quadragesima quarta) 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, ROBÉRIO FONTENELE DE CARVALHO, FRANCILEITE CAVALCANTE FURTADO REMÍGIO e FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES 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 16 de agosto de 2021.

MICHEL ANDRE Assinado de forma digital
 por MICHEL ANDRE
BEZERRA LIMA BEZERRA LIMA
GRADVOHL:43043 GRADVOHL:43043526368
526368 Dados: 2021.08.16 17:48:37
 -03'00'

Michel André Bezerra Lima Gradvohl
CONSELHEIRO RELATOR

JOSE AUGUSTO Assinado de forma digital
 por JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:224139 TEIXEIRA:22413995315
95315 Dados: 2021.08.16 18:32:05
 -03'00'

José Augusto Teixeira
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

RAFAEL LESSA Assinado de forma digital por
 RAFAEL LESSA COSTA
COSTA BARBOZA BARBOZA
 Dados: 2021.08.17 13:38:46
 -03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO