



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

RESOLUÇÃO Nº 203/2021 - 20ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 19 DE ABRIL DE 2021

Processo de Recurso nº 1/4640/2018 – Auto de Infração: 1/201809837

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: ITAMBÉ ALIMENTOS S/A

RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE

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. Negado provimento ao reexame necessário para manter a decisão condenatória de PARCIAL PROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO que fora prolatada pela instância de piso, aplicando-se 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 UFRCEs 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.

Palavras-chaves: OMISSÃO DE INFORMAÇÕES - ARQUIVOS ELETRÔNICOS – AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA

RELATÓRIO:

Trata-se de reexame necessário interposto de ofício pela instância de piso, em decisão que julgou parcialmente procedente do lançamento, referente ao período de 01/2014 A 12/2015, decorrente da omissão de escrituração de notas fiscais de entrada, sendo aplicada a penalidade prevista no art. 123, III, “G”, da Lei nº 12.670/96.

Por economia processual, transcrevo e incorporo parte do relatório da decisão recorrida:

Nas Informações Complementares (fls. 02/04), o agente do fisco presta os esclarecimentos abaixo relacionados, resumidamente:

- *"Com os dados obtidos do laboratório fiscal (CELAB) verificamos indícios de notas fiscais não escrituradas/registradas na EFD (Escrituração Fiscal Digital) do contribuinte. Nesse*



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

sentido, foi emitido o Termo de Intimação n°. 2018.02361 (NFE's não escrituradas a partir das notas fiscais emitidos pelos fornecedores de empresa fiscalizada - PLAN9), anexo a esta informação. Solicitamos ao contribuinte, a comprovação e/ou justificação da não escrituração na EFD de 169 NFE's não registradas na EFD com valor das operações de R\$ 1.034.473,66";

• "O contribuinte atendeu a essa solicitação enviando via e-mail, o arquivo "ANALISEJNTIMACOESJTAMBÉ" (em anexo). Em resposta ao Termo de Intimação supracitado, o contribuinte relaciona na planilha PLAN9 (2014/2015) as notas fiscais conforme três critérios:

Coluna 21

- nfes em amarelo = sem registro
- nfes em vermelho = refere-se a nfes simbólica de remessa para armazenagem - nfes sem registro
- Nfes em verde foram registradas no sistema.

• "Nesse sentido, foram excluídas da base de cálculo da multa a ser lançada por descumprimento de obrigação acessória as 18 notas fiscais em que o contribuinte justificou e apontou em qual período estavam escrituradas (nfes em verde);

• "Assim, foram constatadas a não escrituração nos registros da EFD do contribuinte o montante de 151 notas fiscais eletrônicas destinadas ao contribuinte no valor de R\$ 996.901,87, conforme arquivo NFE_DEST NÃO ESCRITURADAS NA EFD".

Anexo aos Autos, estão os seguintes documentos:

- Auto de Infração n°. 2018.09837-8, com ciência por Aviso de Recebimento (fls. 02/06);
- Mandado de Ação Fiscal n° 2018.01315 (fls. 07);
- Termo de Início de Fiscalização n° 2018.02359, com ciência por AR (fls.08);
- Aviso de Recebimento (fls. 09);
- Termo de Intimação 2018.02361 (fls. 10/12);
- Aviso de Recebimento do Termo de Intimação (fls. 13);
- Termo de Conclusão de Fiscalização n°. 2018.08379-com ciência por AR (fls.14);
- 1 (um) CD-ROM (fls. 15);
- Protocolo de Entrega de AI/Documentos (fls. 16).

Em tempo hábil, a autuada fez uso da prerrogativa que dispunha para impugnar o feito, em peça anexa às fls. 22 a 25 dos autos, ao qual argui resumidamente:

- Que "o sistema informatizado da impugnante não registra as transferências de produtos para armazéns como saída dos estoques e da mesma forma, não considera o retorno como entrada nos estoques";
- Que muitas vezes os funcionários priorizam o lançamento de documentos que interferem efetivamente nos estoques (vendas, entradas em transferências, compras, etc), e deixam para outra oportunidade o lançamento dessas operações envolvendo os armazéns";
- Que "o mesmo acontece com o retorno de produtos impróprios para o consumo, pois não irá agregar ao estoque, por se tratar de mercadoria destinada ao descarte";



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

- Que "um terceiro caso ainda pode ser apontado, e que se refere a nota fiscal 7478 de sinistro, destinada a promover a baixa definitiva de produtos em estoque impróprios para o consumo (doc.junto 03). Novamente houve displicência no registro desse documento, pois, após retirada dos itens do estoque e sua incineração, não era mais passíveis de venda";
 - Que "mas fato é que todas as notas fiscais foram corretamente emitidas, e não se referem a operações tributadas ou que representam uma efetiva circulação de mercadorias";
 - Que "o art. 276-G, estipula que o contribuinte está obrigado a escriturar e prestar informações fiscais, em arquivo digital, referente a totalidade das operações de entrada e saída de mercadorias, mas como visto, as notas não registradas, não se enquadram neste conceito";
 - Que "as devoluções dos clientes não ensejaram a efetiva entrada de produtos, pois já haviam sido descartadas pelos próprios estabelecimentos varejistas, e a nota fiscal de sinistro, teve por objetivo promover a baixa de mercadorias inservíveis";
- Que "as transferências para os armazéns, situados em território contíguos ao da impugnante, não contempla a efetiva operação de circulação, tanto que se quer se sujeitam a incidência de ICMS";
- DO PEDIDO: "Deverá ser cancelada a multa, eis que as notas fiscais não escrituradas não acobertam uma efetiva operação de entrada e saída de mercadorias".

A instância singular julgou parcialmente procedente de infração, "intimando a empresa autuada a recolher aos cofres do Estado, conforme demonstrativo que se segue, o valor de 16.081,57 (dezesesse mil, oitenta e um reais e cinquenta e sete centavos) com os devidos acréscimos legais, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da data da ciência dessa decisão, ou em igual período, interpor Recurso ao Conselho de Recursos Tributários, na forma da legislação processual vigente". Na ocasião, houve reenquadramento da penalidade, aplicando o disposto no art. 123, VIII, L, da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 16.258/17.

Da referida decisão, interpôs-se reexame necessário a este CRT, sem que o contribuinte tenha apresentado qualquer insurgência recursal.

O feito veio a julgamento com parecer da Assessoria Processual Tributário, que opinou pelo provimento do reexame necessário, o qual não foi acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, que pugnava pelo julgamento desfavorável do mesmo.

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",



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

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, 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).



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

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 irrisignação 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 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.



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

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 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 furtrar à aplicação da multa imposta, porquanto restaria demonstrado o descumprimento de seu dever legal, fato este que não pode ser reconhecido por qualquer tese argumentativa.

Em face do exposto, NEGÓ PROVIMENTO AO REEXAME NECESSÁRIO, mantendo a decisão condenatória de PARCIAL PROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO que fora prolatada pela instância de piso, aplicando-se 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.



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

Mantenho o demonstrativo do crédito tributário calculado pelo julgador singular, constante da decisão recorrida, conforme excerto abaixo reproduzido:

DEMONSTRATIVO

Ano/Mês	VLR_NF_ICMS	Multa (art. 123, III, "G")	Multa (2%)	Valor de 1.000 UFIRCE	Valor da Multa efetiva (2% limitada a 1.000 Ufirce)
2014	240.186,33	24.018,63	4.803,73		3.226,47
fev	239.238,00	23.923,80	4.784,76	3.207,50	3.207,50
mar	47,00	4,70	0,94	3.207,50	0,94
mai	874,64	87,46	17,49	3.207,50	17,49
out	26,69	2,67	0,53	3.207,50	0,53
2015	756.715,54	75.671,55	15.134,31		12.855,11
jan	476,78	47,68	9,54	3.339,00	9,54
fev	3.628,86	362,89	72,58	3.339,00	72,58
mar	345,75	34,58	6,92	3.339,00	6,92
abr	2.989,47	298,95	59,79	3.339,00	59,79
mai	126.054,53	12.605,45	2.521,09	3.339,00	2.521,09
jun	13.118,79	1.311,88	262,38	3.339,00	262,38
jul	23.255,91	2.325,59	465,12	3.339,00	465,12
ago	39.646,15	3.964,62	792,92	3.339,00	792,92
set	142.274,34	14.227,43	2.845,49	3.339,00	2.845,49
out	122.066,16	12.206,62	2.441,32	3.339,00	2.441,32
nov	280.910,19	28.091,02	5.618,20	3.339,00	3.339,00
dez	1.948,61	194,86	38,97	3.339,00	38,97
Total Geral	996.901,87	99.690,19	19.938,04		16.081,57

Fonte: CD-ROM (fs. 15) – Planilha "NFE_DEST NÃO ESCRITURADAS NA EFD - APURAÇÃO FINAL"

É o voto.



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

RESOLUÇÃO Nº 203/2021 - 20ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 19 DE ABRIL DE 2021
Processo de Recurso nº 1/4640/2018 – Auto de Infração: 1/201809837
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: ITAMBÉ ALIMENTOS S/A
RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**
e **RECORRIDO: ITAMBÉ ALIMENTOS S/A**

Decisão: Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame necessário, para, por maioria de votos, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, contrariamente ao parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. O Conselheiro, Dr. Michel Gradvohl, ressaltou que seu entendimento pessoal é pela aplicação do Art. 123, III, "G" da Lei 12.670/96 com a nova reação dada pela Lei nº 16.258/2017, mas votou pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, como nova redação dada pela Lei nº 16.258/2017, justificando-se pela aplicabilidade do princípio da colegialidade. Vencido o voto da Conselheira Dalcília Bruno que se manifestou pela Procedência da acusação fiscal, pela aplicação do Art. 123, III, "g" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017, que inclui a modalidade eletrônica na capitulação legal do fato, entende que por ser norma específica, prevalece sobre penalidade genérica.

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, Francileite Cavalcante Furtado Remígio e Thyago da Silva Bezerra. Também presente, o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente ainda, secretariando os trabalhos da Câmara, a Sra. Ana Paula Figueiredo Porto.

SALA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de setembro de 2021.

**JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995
315**

Assinado de forma digital por
JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2021.10.06 09:39:28
-03'00'

José Augusto Teixeira
PRESIDENTE

**RAFAEL LESSA
COSTA BARBOZA**

Assinado de forma digital por
RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2021.10.08 11:32:38
-03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO

**FREDY JOSE GOMES DE
ALBUQUERQUE:02319
684425**

Assinado de forma digital por
FREDY JOSE GOMES DE
ALBUQUERQUE:02319684425
Dados: 2021.10.04 09:31:36 -03'00'

Fredy José Gomes de Albuquerque
CONSELHEIRO RELATOR