



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT  
CÂMARA SUPERIOR DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 068/2018**  
**030ª SESSÃO DA CÂMARA SUPERIOR EM: 08/11/2018**  
**PROCESSO Nº 1/3223/2016**  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201616328**  
**RECORRENTE: ESTADO DO CEARÁ.**  
**RECORRIDO: SANTANA TÊXTIL S/A**  
**CONSELHEIRO RELATOR: Ricardo Valente Filho**

**EMENTA: ICMS – DEIXAR DE ESCRITURAR CTE'S.** O contribuinte deixou de escriturar CTE's em que figura como tomador dos serviços de transporte de cargas no exercício de 2011. Reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, 'L' da Lei nº 12.670/96. Recurso Extraordinário admitido, no mérito negado provimento. Mantida a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** referente à acusação fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator e em desacordo com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE: ICMS – DEIXAR DE ESCRITURAR CTE's. OBRIGAÇÃO ASSESSÓRIA. DECADÊNCIA AFASTADA.REENQUIADRAMENTO PENALIDADE.**

---

**DA ADMISSIBILIDADE**

O Estado do Ceará interpôs RECURSO EXTRAORDINÁRIO, às fls. 252 a 256 dos autos, visando obter a reforma da decisão prolatada pela 4ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, na Resolução de nº 113/2018, proferida na Sessão Ordinária, realizada no dia 21 de março de 2017, cujo teor estaria

contrariando outra decisão deste órgão, ao que cita a Resolução de nº 002/2018, da 1ª Câmara de Julgamento.

O Recurso interposto está previsto no artigo 106, da Lei nº 15.614, de 29 de maio de 2014, que assim verbera:

“Art. 106. Das decisões exaradas em segunda instância pelas Cjs caberá Recurso Extraordinário para a CS, em caso de divergência entre a resolução recorrida e outra da mesma CJ, de CJ diversa ou da própria CS, quando tiveram apreciado matéria semelhante.

§ 1º O recurso de que trata o caput deverá ser instruído com cópia da decisão tida como divergente e indicando a sua origem.

§ 2º Deve o recorrente fundamentar o Recurso Extraordinário demonstrando o nexo de identidade entre a decisão recorrida e a decisão que indicar como paradigma.

§ 3º Somente serão consideradas para fins de indicação de divergência entre as decisões a que se refere o § 1º do caput, as resoluções que tenham sido aprovadas pelo respectivo órgão de julgamento, a partir da vigências da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

§ 4º Na hipótese de ato infracional anterior à vigência da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, somente serão consideradas para fins de indicação de divergência, as resoluções fundadas em norma vigente à época da ocorrência da infração.”

Verificada as condições de admissibilidade do órgão pela presidência, mediante o poder discricionário aqui deferido ser pertencente e exclusivamente dela, de acordo com o que determina a Lei Estadual nº 15.614, autorizou a subida do mesmo por atender uma das condições de admissibilidade do Recurso Extraordinário, qual seja, a apresentação de decisões tidas como divergentes.

## **RELATÓRIO**

Alega o recorrente que a resolução nº 113/2018, ora recorrida, possui entendimento divergente da decisão prolatada na resolução paradigma de nº 002/2018, da 1ª Câmara de Julgamento, pois ambos os contribuintes relacionados nas respectivas resoluções foram autuados por infrações da mesma matéria.

### **Da Resolução Recorrida**

Resolução nº 113/2018 – 4ª Câmara de Julgamento – 12  
– Sessão Ordinária em 21/03/2018:

**EMENTA:** ICMS – DEIXAR DE ESCRITURAR CTE'S. O contribuinte deixou de escriturar CTE'S em que figura como tomador dos serviços de transporte de cargas no exercício de 2011. A infração em tela foi comprovada a partir de trabalho de circulação das operações com mercadorias realizadas entre fornecedores e o contribuinte autuado. Afastada preliminar de mérito relativa à decadência parcial do crédito tributário por aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, à unanimidade de votos. Reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96. Recurso Ordinário conhecido e parcialmente provido, para modificar em parte em parte a decisão exarada em 1ª Instância e julgar PARCIAL PROCEDENTE a acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em conformidade com a manifestação oral proferida em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

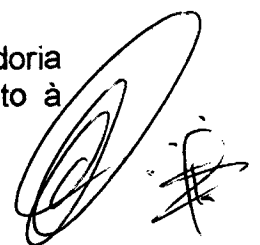
#### **Da Resolução Paradigma**

A Procuradoria Geral do Estado, representante do Estado do Ceará, ora recorrente, apresenta como divergente em face da resolução hostilizada a seguinte resolução:

Resolução nº 002/2018 – 1ª Câmara de Julgamento – 70ª Sessão Ordinária em 11/12/2017.

**EMENTA:** ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NE EFD. 1. CONTRIBUINTE NÃO ESCRITUROU NO SPED FISCAL/ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS EM OPERAÇÕES DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. 2. OPERAÇÕES SEM DESTAQUE DO IMPOSTO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. 3. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. 4. DISPOSITIVOS INFRINGIDOS ARTS. 276-A, § 1º, 3º, 276-G, I DO DEC. Nº 24.569/97 5. PENALIDADE FIXADA NOS TERMOS DO ART. 126, DA LEI 12.670/96. 6. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE CONFORME VOTO DO RELATOR, DECISÃO SINGULAR E MANIFESTAÇÃO EM SESSÃO DO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL E CONTRÁRIO AO PARECER DA ASSESSORIA PROCESSUAL TRIBUTÁRIA.

A matéria pontuada como controversa pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, objeto do presente Recurso Extraordinário, diz respeito à



aplicação da penalidade em infrações referentes a descumprimento de obrigação acessória, decorrente da **falta de escrituração de documentos fiscais de entrada em livros/arquivos próprios.**

Pondera o recorrente que a decisão proferida no acórdão de nº 113/2018, ora vergastado, partiu de uma “premissa equivocada”, pois a seu ver, nenhuma dúvida pairou acerca dos elementos que configuram a infração. Salieta que para a falta de escrituração de notas fiscais de entrada, o legislador conferiu uma penalidade específica, como forma de punir mais rigorosamente a referida prática, a qual finda por “ocultar” completamente o registro das operações de entrada do contribuinte, causando um grave prejuízo aos cofres públicos.

Aborda que a resolução paradigma de nº 002/2018, da Colenda 1ª Câmara de Julgamento, que ao tratar da mesma matéria, concluiu pela aplicação da penalidade específica, para as infrações relacionadas à falta de escrituração de notas fiscais de entrada, colacionando, inclusive, diversas decisões que declinaram pela aplicação do art. 123, III, “g”, da Lei nº 112.670/96, em outros julgados similares.

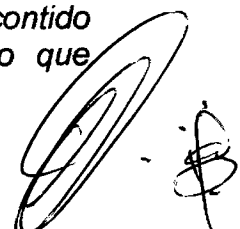
Já na decisão recorrida nº 113/2018, cuida da infração referente à falta de escrituração de conhecimentos de transportes de cargas pelo tomador do serviço. A colenda 4ª Câmara de Julgamento, ao aplicar a decisão em discussão, diante da existência de dúvidas entre os julgadores em relação à extensão jurídica do termo “Livro Fiscal próprio para Registro de Entrada”, se seria aplicável somente para os livros físicos/manuais ou se abrangeria também os arquivos magnéticos, divergindo do entendimento do agente do Fisco e do representante da Procuradoria Geral do Estado, entendeu pela aplicação da penalidade do art. 123, III, “L” da Lei nº 12.670/96, com redação dada pela Lei nº 16.258/17, por ser menos gravosa ao atuado.

Transcrevo o excerto voto da Conselheira-Relatora da decisão vergastada, que sintetiza a decisão ultimada:

#### **Resolução Recorrida nº 113/2018 (fls 240 a 247)**

*“No mérito, portanto, restou configurada a infração denunciada na peça vestibular, qual seja, falta de escrituração de CTE’s, fato tipificado como infração a legislação do ICMS. No entanto, esta Relatoria diverge do entendimento do agente atuante, adotando para o caso a penalidade prevista no art. 123 VIII, L, da Lei n.º 12.670/96, já que menos a sanção sugerida pelo atuante (art. 123, III, “G”), prevalecendo aquela como a penalidade aplicada ao caso, indo de encontro ao opinativo da Célula de Assessoria processual Tributária e da Procuradoria Geral do Estado.*

*Acontece que no curso processual, a legislação aplicável ao caso, mormente a que define infrações e comina penalidades, sofreu alteração em sua redação, em especial estabelecendo uma penalidade menos gravosa ao contribuinte. Melhor explicando, a Lei Estadual nº 16.258/17 alterou em parte o que contido na Lei nº 12.670/96, sobretudo no aspecto das penalidades, tanto que estabeleceu como nova redação para o artigo 123, VIII, “L”, o seguinte:*



(...)

Nesse ponto, urge esclarecer que citado comando normativo estabelece que a multa aplicada será "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". Como tal, entende esta Relatoria que o mais adequado seja fazer um Demonstrativo "mês a mês", a fim de se saber efetivamente qual vertente da penalidade seria mais benéfica ao contribuinte: se os 2% (dois por cento) sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente; ou os 1.000,00 (mil) UFIRCE's por período de apuração."

Com entendimento contrário ao da Câmara, o douto Procurador se manifestou no sentido de que o termo "Livro Fiscal próprio para registro de Entradas", conforme descrito no art. 123, III, "g", não é incompatível com o conceito de arquivo magnético ou eletrônico, pois "o conceito semântico de Livros de Entradas foi abarcado pelo conceito de livros eletrônicos/arquivos magnéticos". Traz aos autos a resolução de nº 002/2018, da 1ª Câmara de Julgamento, como modelo de divergência, a qual refere-se à infração concernente à falta de escrituração de notas fiscais de entrada na escrituração fiscal digital e que, a seu ver, acertadamente, conclui pela aplicação da penalidade específica, qual seja, a prevista no art. 126 da lei nº 12.670/97, tendo em vista tratar-se de notas fiscais de entrada, sem destaque do ICMS.

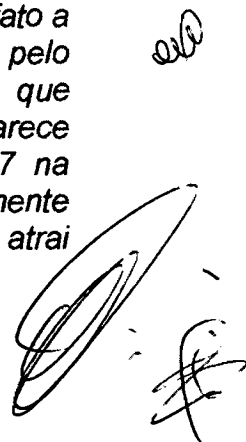
Desta forma cito o voto do Conselheiro Relator da decisão em confronto, para melhor análise da divergência apontada pelo douto Procurador:

#### **Resolução Paradigma a nº 002/2018 (fls.261 a 267)**

*"Conforme se depreende da acusação fiscal, a presente autuação resultou de conduta ilícita do contribuinte razão de não escrituração de notas fiscais de entrada em sua Escrita Fiscal Digital (EFD), infração esta evidenciada pelo cruzamento de dados/informações obtidas em sistemas fazendários de controle fiscal.*

(...)

Duas correntes se alojaram nas decisões de primeira e segunda instância, conquanto uma ter presente que de fato EFD se afigurava um livro fiscal na modalidade eletrônica em que substituía todos os demais livros físicos. Todavia, outra corrente aduzia em suas razões de que juridicamente e de fato a EFD se configurava declaração eletrônica das operações praticadas pelo contribuinte, não havendo mais que se falar em livros fiscais dado que substituídos por aquela escrituração eletrônica. Tais hesitações, nos parece superadas, consequência das alterações trazidas pela Lei 16.258/2017 na redação das sanções postas no art. 123. "g" e V, "b" ao dispor expressamente sobre terminologia "livros fiscais eletrônicos", o que à evidência, atrai



*interpretação com alcance de sentido de que efetivamente a EFD se perfectibiliza um conjunto de livros fiscais de forma eletrônica.*

*Com efeito, não escriturar documentos fiscais na EFD/Entrada se submete juridicamente em não escrituração de livro fiscal, e, para o caso sub examine, Livro Fiscal de Entrada.*

*Sem embargo, assiste razão à autoridade fiscal ao tipificar a conduta ilícita praticada ao disposto no art. 126 da Lei n.º 12.670/97, conquanto as operações, objeto de autuação, não se submeterem ao regime normal de tributação, fixando-se a multa de 10% (dez pontos percentuais) sobre o valor da operação, não se aplicando o parágrafo único do dispositivo normativo justamente pela não escrituração dos documentos fiscais na EFD.”*

Nota-se que embora ambos os julgados tratem da mesma matéria – obrigação acessória, falta de escrituração de notas fiscais de entrada, no acórdão recorrido, o Colegiado teve dúvidas acerca da extensão da expressão “Livros Fiscais Próprios de Entrada”, razão pela qual o fez concluir pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, VIII, “L”, da Lei n.º 12.670/96, por ser mais benéfica ao contribuinte.

No decisório paradigmático, a Câmara consignou que, ao utilizar a terminologia “livros fiscais eletrônicos”, a Lei n° 16.258/2017 expurgou qualquer dúvida acerca da questão, deixando expressamente claro que a Escrituração Fiscal Digital – EFD corresponde ao conjunto de livros fiscais do contribuinte, de forma eletrônica. Desta feita, para o caso, declinou pela aplicação da penalidade específica prevista no art. 126 da Lei n° 12.670/96, por tratar-se de mercadoria não tributada.

Diante de todo o exposto, o presente Recurso Extraordinário foi brilhantemente admitido pela presidência, haja vista que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade exigidos no art. 106, da Lei n° 15.614, 29 de maio 2014.

É o relatório.

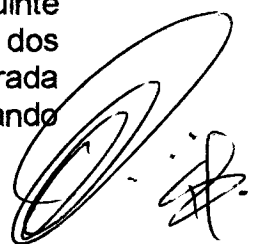
---

#### VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Extraordinário apresentado contra decisão de parcial procedência da acusação fiscal proferida em 2º Instância, versando o auto de infração acerca da falta de escrituração de diversos CTE's (MOD. 57) em que figura como tomador dos serviços de transporte de cargas, durante o exercício fiscal de 2011, devemos lembrar que o trabalho fiscal foi desenvolvido a partir da circularização de informações prestadas ao Fisco pelos contribuintes fornecedores da empresa autuada em face das informações prestadas por esta última na EFD.

Resta comprovado que a causa da autuação se deu por conta do contribuinte ter deixado de escriturar diversos CTE's em que figura como tomador dos serviços de transporte de cargas, pelo que referida conduta restou enquadrada na penalidade inserta no artigo 123, III, “G” da Lei n° 12.670/96, isso levando

al



em consideração a vasta documentação comprobatória juntadas aos autos pelo agente fiscal. Desta forma, todas as informações acerca do trabalho fiscal que sustenta o lançamento em questão estão contidas no caderno processual, o qual foi entregue ao contribuinte.

Logo, resta clara a configuração da infração denunciada na peça vestibular, qual seja, falta de escrituração de CTE's, fato tipificado como infração a legislação do ICMS.

Salutar informar que este Relator, *data maxima venia*, diverge do entendimento do agente autuante, bem como da PGE, adotando para o caso a penalidade prevista no art. 123, VIII, L, da Lei nº 12.670/96, já que menos gravosa do que a sanção sugerida pelo fiscal (art. 123, III, "G"), prevalecendo aquela como a penalidade aplicada ao caso.

Durante o transcorrer do processo administrativo tributário, houve alteração significativa na legislação, em especial àquelas contidas na Lei Estadual n.º 16.258/17, que alterou em parte o que contido na Lei nº 12.670/96, sobretudo o aspecto das penalidades, tanto que estabeleceu como nova redação para o artigo 123, VIII, "L", o seguinte:

- 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 Código Tributário Nacional, precisamente em seu artigo 106, II, "c", estabelece que:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

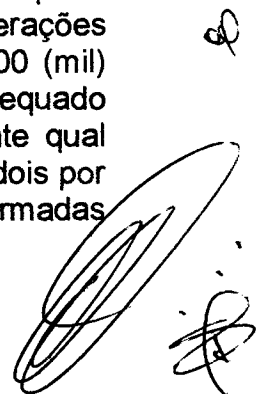
II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Dessa forma, considerando a existência de uma nova lei com previsão de penalidade menos severa ao contribuinte, inevitável sua aplicação ao caso do conteúdo normativo contido na Lei nº 16.258/17.

Neste ponto, urge esclarecer que citado comando normativo estabelece que a multa aplicada será "equivalente à 2% (dois por cento) do valor das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente, limitada a 1.000 (mil) UFIRCEs por período de apuração". Como tal, entendo que o mais adequado seja fazer um demonstrativo "mês a mês", afim de saber efetivamente qual vertente da penalidade seria mais benéfica ao contribuinte: se os 2% (dois por cento) sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou informadas incorretamente; ou os 1.000 (mil) UFIRCE's por período de operação.



**Demonstrativo do crédito tributário**

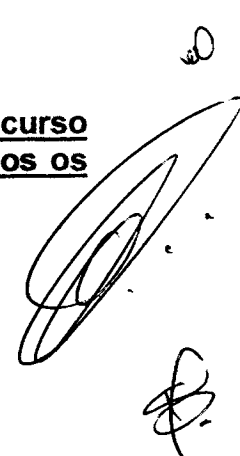
Mês/Ano	Base de Cálculo	Alíquota	Multa %	Limite da Multa	Multa Máxima
Jan/11	58.933,78	2,00%	1.178,68	2.686,50	1.178,68
Fev/11	41.493,46	2,00%	829,87	2.686,50	829,87
Mar/11	81.056,02	2,00%	1.621,12	2.686,50	1.621,12
Abr/11	42.106,88	2,00%	842,14	2.686,50	842,14
Mai/11	111.893,59	2,00%	2.237,87	2.686,50	2.237,87
Jun/11	162.509,28	2,00%	3.250,19	2.686,50	2.686,50
Jul/11	189.139,28	2,00%	3.782,79	2.686,50	2.686,50
Ago/11	157.188,43	2,00%	3.143,77	2.686,50	2.686,50
Set/11	134.604,33	2,00%	2.692,09	2.686,50	2.686,50
Out/11	165.895,62	2,00%	3.317,91	2.686,50	2.686,50
Nov/11	64.318,54	2,00%	1.286,37	2.686,50	1.286,37
Dez/11	20.737,95	2,00%	414,76	2.686,50	414,76
TOTAL	1.229.877,16				21.843,30

TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – R\$ 21.843,30

VALOR DA UFIRCES – 2011 – R\$ 2,6865

1000 UFIRCES = R\$ 2.686,50

**Ex positis, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Extraordinário, mantendo inalterada a decisão RECORRIDA em todos os seus termos, entendendo pela PARCIAL PROCEDENCIA DO AUTO.**



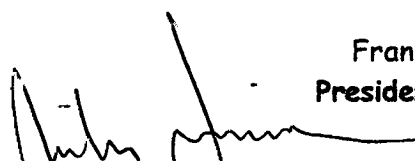


**DECISÃO**

**Processo de Recurso Extraordinário nº 1/3223/2016 – Auto de Infração nº: 1/201616328. Recorrente: Estado do Ceará. Recorrido: SANTANA TÊXTIL S/A. Conselheiro Relator: RICARDO VALENTE FILHO. Decisão:** A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõem os Artigos 5º, inciso II e 107 da Lei nº 15.614/14, Resolve, por maioria de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 4ª Câmara de Julgamento, nos termos do voto do Conselheiro Relator, contrariamente ao entendimento oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado que em sessão manifestou-se pela reforma da decisão parcialmente condenatória para a total procedência da acusação fiscal. Vencidos os votos dos Conselheiros: Valter Barbalho Lima, Maria Elineide Silva e Souza e Francisco Wellington Ávila Pereira que se manifestaram conforme entendimento do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. O Conselheiro Francisco Wellington Ávila pereira justificou seu voto nos seguintes termos: *“Entendo que manter a penalidade contida na decisão atacada implica em uma mudança no enquadramento da situação fática descrita na peça vestibular, posto que descaracteriza o ilícito fiscal cometido, de falta de escrituração de notas fiscais de entrada, para omissão de informações em arquivos eletrônicos. Não se trata de reenquadramento da penalidade para outra menos gravosa, face a dúvidas de interpretação da multa a ser aplicada, mas daquilo que, conceitualmente, entendo ser uma inovação do feito fiscal”*. Ausentes, por motivo justificado, os Conselheiros: Pedro Jorge Medeiros e Frederico Caminha da Silveira. Presente, para apresentação de sustentação oral do recurso, o representante legal da autuada, Dr. Francisco José Soares Feitosa.

**SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DO CEARÁ**, em Fortaleza, aos 28 de 11 de 2018.

Francisca Marta de Sousa  
Presidente da Câmara Superior

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
CONSELHEIRO-PRESIDENTE

  
Antônia Helena Teixeira Gomes  
CONSELHEIRO-PRESIDENTE

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
CONSELHEIRA-PRESIDENTE

Abílio Francisco de Lima  
CONSELHEIRO-PRESIDENTE


  
Ana Moníca Filgueiras Menescal

  
Ricardo Valente Filho

**CONSELHEIRA**

  
Leilson Oliveira Cunha

**CONSELHEIRO**

  
Valter Corbalho Lima


**CONSELHEIRO**

  
Francisco Wellington Ávila Pereira

**CONSELHEIRO**

  
Lúcio Flávio Alves

**CONSELHEIRO**

  
José Wilame Falcão de Souza

**CONSELHEIRO**

  
Matheus Wana Neto

**PROCURADOR DO ESTADO**

  
André Gustavo Carreiro Pereira

**PROCURADOR DO ESTADO**

**CONSELHEIRO RELATOR**

  
Diogo Morais Almeida Vilar

**CONSELHEIRO**

  
Filipe Pinho da Costa Leitão


**CONSELHEIRO**

  
Rodrigo Portela Oliveira

**CONSELHEIRO**

  
José Gonçalves Feitosa

**CONSELHEIRO**

  
Matheus Fernandes Menezes

**CONSELHEIRO**

Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade

**PROCURADOR DO ESTADO**

Rafael Lessa Costa Barboza

**PROCURADOR DO ESTADO**