



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
*Conselho de Recursos Tributários - CRT*  
**1ª. Câmara de Julgamento**

**RESOLUÇÃO Nº 261 /2008 - 77ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 01/07/2008**  
**PROCESSO Nº 1/3417/2006 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2006.19544**  
**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA**  
**RECORRIDO: PRAXEDES COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**  
**RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO**

**EMENTA: - EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.**

**1.** Constitui embaraço à ação fiscal [e infração à legislação tributária] não apresentar documentos fiscais solicitados, no prazo assinalado no Termo de Intimação. Precedentes deste Conselho de Recursos Tributários indicam que, nas autuações subseqüentes, a multa aplicável se limita ao dobro da fixada no primeiro Auto de Infração. **2.** Recurso oficial conhecido e provido em parte. **3.** Auto de Infração julgado **parcialmente-procedente**, por unanimidade de votos. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância, de acordo com Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. **4. Infringidos** os arts. 814 e 815 do Dec. nº 24.569/97 - RICMS. **Penalidade:** art. 123, VIII, "c" da Lei nº 12.670/96.

**RELATÓRIO**

Consta do p. processo a infração tributária consistente de **embaraço** ao procedimento de fiscalização, ao deixar, o contribuinte, de entregar documentos solicitados no Termo de Início, pelo agente do Fisco.

Das *Informações Complementares*, vê-se o demonstrativo de que o *Auto de Infração* é, dentre outros, o terceiro lavrado com o mesmo escopo.

Autuado revel.

O feito foi julgado parcialmente-procedente na instância singular e interposto o necessário recurso de ofício.

Regularmente intimado, o autuado não se manifestou em grau de recurso (voluntário) à 2ª. Instância.

O *Parecer da Consultoria Tributária* sugeriu a manutenção da decisão revisanda, tendo o acorde do representante da d. *Procuradoria Geral do Estado*.

É o breve relatório.

ARGB

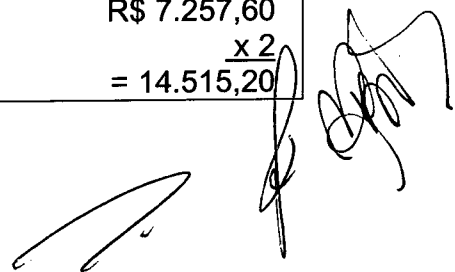
## **VOTO DO RELATOR**

Com efeito, o exame dos autos demonstra, pelas *Informações Complementares* e documentos acostados, tratar-se do **terceiro** auto de infração, na mesma ação fiscal, em face da não apresentação dos documentos solicitados e que cada autuação teve a seguinte correspondência:

| Autuações      | Multa/ Em quantidade de Ufirces |
|----------------|---------------------------------|
| 1º. Al lavrado | 1.800                           |
| 2º. Al lavrado | 3.600                           |
| 3º. Al lavrado | <b>7.200</b>                    |

Dos cálculos contidos nas *Informações Complementares*, se vê que a formação da base de cálculo da autuação fora assim constituída:

| Quantidade de Ufirces | Valor da Ufirce | Valor da Multa |
|-----------------------|-----------------|----------------|
| 1.800                 | R\$ 2.0160      | R\$ 7.257,60   |
| <u>x 2</u>            | <u>x 3.600</u>  | <u>x 2</u>     |
| = 3.600               | = 7.257,60      | = 14.515,20    |



Desse cotejo, estabelece a norma sancionadora (art. 123, VIII, "c" c/c § 8º. da Lei nº 12.670/96):

"**Art. 123.** As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso":

...

**VIII** - outras faltas:

...

**c) embaraçar,** dificultar ou impedir a ação fiscal por qualquer meio e forma, multa equivalente a um mil e oitocentas Ufir.

...

§ 8º. Na hipótese de **reincidência** do disposto na alínea "c" do inciso VIII, a multa será aplicada em dobro a cada prazo estabelecido e não cumprido, de que tratam os artigos 815 e 821".

Grifos nossos

Induvidosamente, mediante intimação escrita, são obrigados a exibir ou entregar documentos, livros, papéis e arquivos, inclusive eletrônicos de natureza fiscal ou comercial relacionados com o ICMS, a prestar informações solicitadas pelo Fisco e a não embaraçar a ação fiscal, os contribuintes inscritos no CGF, notadamente quando tomam parte em operações sujeitas ao citado tributo.

O dever e colaborar com o Fisco se insere no *ius imperi* (poder de império) a que a seara do Direito Administrativo se refere.

A hipótese em que não se aplica a obrigatoriedade só encontra amparo e esbarra no limite do sigilo profissional, protegendo também os que guardam segredo em razão do cargo, ofício, função, magistério, atividade ou profissão. Logo, não abrange aí o sujeito passivo da obrigação tributária que poderá, inclusive, em face da recusa, vir a ter lacrado o seu mobiliário, em qualquer horário, inclusive à noite, desde que esteja em funcionamento (Art. 815, § 2º) com o auxílio de força policial, se for o caso de desacato ou da manifestação de embaraço (art. 817).

## **A MULTA APLICÁVEL**

O caso em espécie – embarço -, encontra em HUGO DE BRITO MACHADO adesão quanto ao rigor da multa, ao considerar que “*o embarço à ação fiscalizadora é, sem dúvida, uma falta das mais graves que o contribuinte pode cometer, e por isso mesmo haveria de ser apenado mais severamente.*” (ICM, Ed. Sugestões Literárias, 1ª. Edição, SP, 1971, p. 213).

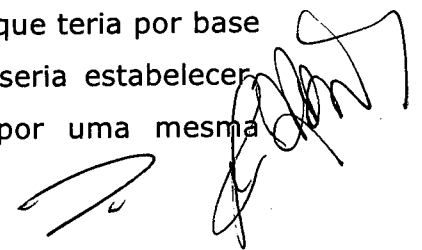
Não se pode olvidar tal consideração. O comando estatuído na legislação do Ceará é de que se lhe aplique a multa de 1.800 Unidades Fiscais do Estado, e que, “na hipótese de reincidência, a multa será aplicada em dobro, a cada prazo estabelecido e não cumprido”.

A omissão do contribuinte, ainda que involuntária, tendo resultado em inobservância da norma estabelecida pela legislação, resulta em fato típico ou delito tributário.

O critério adotado, no primeiro momento, é o da fixação da pena-base, com fulcro na alínea c, do inciso VIII (art. 123), para, em seguida, na dosimetria, considerar, em caso de reincidência, a circunstância agravante que faz aumentar a reprovabilidade da conduta imputada ao autuado.

Da dicção do dispositivo que atribuiu seja a pena aplicada em dobro, em caso de reincidência, não encontra amparo para fixar-se de modo progressivo em cada nova autuação ou que se deva, em caso da terceira autuação, tomada, a título de pena-base, a relativa à segunda, como procedera o agente fiscal/autuante.

Assim, sem o estabelecimento de uma qualificadora que teria por base a segunda autuação, insistir na sistemática, data vênia, seria estabelecer quando da lavratura do terceiro AI, dupla apenação por uma mesma



circunstância a qual a legislação não tratou de modo escalonado, mas apenas inferiu de se lhe aplicar, na reincidência, pena em dobro.

Debalde possa vir a ter sido ter sido esta a intenção do legislador quando da elaboração da referida norma (exacerbar a pena relativa a cada nova autuação), mas em face do princípio da tipicidade cerrada das penas, não se delineou, suficientemente, de modo necessário, na dicção da norma, autorização para, a cada auto de infração lavrado, dobrar-se o valor da multa sobre a antecedente aplicada na mesma circunstância.

Daí que, para fins de aplicação da sanção, salvo referência na norma que quantifica a pena, nenhum outro elemento estranho a ela própria pode ser tomado como agravante da pena, os quais devem necessariamente estar previstos na legislação sancionadora, tendo em vista o já referido Princípio da Tipicidade Cerrada, ínsito ao Direito Tributário, embora originário do Direito Penal. Assim, vê-se que o agente fiscal, ao fixar a pena, cometeu erro material ao utilizar elemento estranho à norma para agravar a pena.

Pelo exposto, infere-se da autuação considerada, em face de norma legal, pela redução de seu valor, considerado o lançamento tributário por via de aplicação de multa, resultando, este, em parcial procedente.

#### CRÉDITO TRIBUTÁRIO

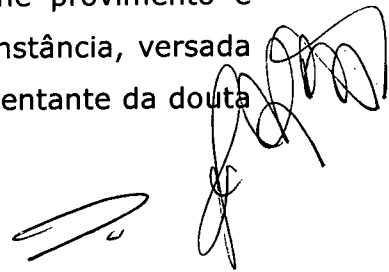
Multa.....3.600 UFIRCES.

#### VOTO:

No sentido de conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento e confirmar a decisão parcial-condenatória, exarada em 1ª. Instância, versada em Parecer da Consultoria Tributária respaldado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É como voto, pois.

ARGB




## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **Célula de Julgamento de 1ª Instância** e recorrido **Praxedes Comercial de Combustíveis Ltda.**,

**RESOLVEM** os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento e confirmar a decisão (parcial-condenatória), exarada em 1ª. Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e Parecer da Consultoria Tributaria, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

*Sala das Sessões da 1ª. Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, aos . . . . . de julho de 2008.*

  
**Dulcimeire Pereira Gomes**  
PRESIDENTE DA CÂMARA

  
**Alfredo Rogério Gomes de Brito**  
CONSELHEIRO RELATOR

**Maria Elineide Silva e Souza**  
CONSELHEIRA

**Magna Vitória de G. Lima Martins**  
CONSELHEIRO

  
**José Sidney Valente Lima**  
CONSELHEIRO

  
**Mateus Viana Neto**  
PROCURADOR DO ESTADO

  
**Cid Marconi Gurgel de Souza**  
CONSELHEIRO

  
**João Fernandes Fontenelle**  
CONSELHEIRO

  
**Jannine Gonçalves Feitosa**  
CONSELHEIRA

**Vito Simon de Moraes**  
CONSELHEIRO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO