



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

**RESOLUÇÃO Nº 010/2022**

**4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**53ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 26 DE AGOSTO DE 2021**

**PROCESSO Nº: 1/6221/2018**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/201815055**

**RECORRENTE: R A DE OLIVEIRA NETO EIRELI**

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

**AUTUANTE: IAN RODRIGUES DO AMARAL E OUTRO**

**MATRÍCULA: 497598-1-9**

**RELATOR: FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES**

**EMENTA: ICMS – FALTA DE ESCRITURAÇÃO – REENQUADRAMENTO DE PENALIDADE PARA MAIS BENÉFICA – APLICAÇÃO DO ART. 123, VIII, “L” - PARCIAL PROCEDÊNCIA.**

1. Acusação fiscal de falta de escrituração fiscal de documentos de entrada.
2. Infringência ao art. 276-G, inciso I do decreto 24.569/97, com aplicação da penalidade disposta no art. 123, III, “G”, da lei 12.670/96, alterada pela lei 16.258/2017.
3. O ato de não escriturar notas fiscais nas EFD’s também é um ato de omitir informações em seus arquivos eletrônicos, razão pela qual, aplica-se, por ser mais benéfica (art. 112 do CTN), o reenquadramento da penalidade do art. 123, III, “g”, para alínea “L”, do inciso VIII, do art. 123 da Lei nº 12.670/96. Aplicação da jurisprudência majoritária do CONAT.
4. Autuação julgada PARCIAL PROCEDENTE, por maioria de votos, modificando a decisão de 1ª instância, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária e em conformidade com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras chaves: ICMS – ESCRITURAÇÃO – EFD - REENQUADRAMENTO.**

**RELATÓRIO**

O contribuinte é uma indústria de confecção que foi notificado da lavratura do **auto de infração nº 1/201815055** por falta escrituração de notas fiscais de entradas nas EFD’s, no período de JAN/16 a NOV/17, por ter infringido o art. 276-G, I, do Decreto n. 24.569/97, resultando na



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

aplicação da penalidade de 10% sobre o valor da operação, prescrita no art. 123, III, “G”, da Lei 12.670/96, com redação alterada pela Lei 16.258/17.

Em 30/10/2018 o contribuinte apresentou impugnação sustentando, em síntese, as seguintes premissas:

- I) Nulidade da infração visto que a ação fiscal que originou a autuação gerou outras infrações que já abrangiam a matéria do auto impugnado.
- II) Que a autuação deve ser declarada nula tendo em vista que a o contribuinte é pequena empresa que nunca cometeu ilícito tributário, possui faturamento bruto baixo, paga todos seus impostos e não colaborou/participou ou tinha conhecimento das supostas irregularidades.
- III) Que a multa fere o princípio da proporcionalidade, por isso a infração deve ser declarada a nula.

Na célula de julgamento de primeira instância, o julgador de primeiro grau, ao conhecer da impugnação, julgou PROCEDENTE a autuação, firmando o seguinte entendimento:

- I) Equivoca-se o contribuinte ao entender que houve *bis in idem*, uma vez que as infrações originadas da mesma fiscalização tratam de matéria completamente diferente do auto impugnado:

Ocorre que, apesar da lavratura de quatro autos de infração referente ao mesmo período, o objeto sob o qual recai a fiscalização são distintos: o primeiro tem como objeto documento fiscal sem o selo fiscal de trânsito de mercadorias.– 2016/2017), o segundo tem como objeto operação acobertada por documento fiscal inidôneo – 2016/2017, o terceiro tem como objeto deixar de escriturar documentos fiscais de saídas em sua EFD – 2016/2017, e a presente acusação refere-se que a empresa deixou de escriturar documentos fiscais de entradas em sua EFD).

- II) Não compete ao CONAT analisar o efeito confiscatório ou proporcional das penalidades contidas na legislação, e ainda que possuísse competência não se enxerga nenhuma desproporcionalidade no valor de 10% sobre o valor da operação.

Em face da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso ordinário, sustentando em síntese as mesmas premissas da impugnação, acrescentando o seguinte:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

- I) Nulidade do auto de infração em face do *bis in idem*, visto que a ação fiscal que originou a autuação gerou outras infrações que já abrangiam a matéria do auto impugnado;
- II) Afastar a multa em razão da exorbitância e desproporcionalidade do valor aplicado, com efeito confiscatório;
- III) Reenquadramento da penalidade para o disposto no art. 123, VIII, “L” por ser mais benéfica ao contribuinte.

**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;**

Acostados aos autos o Parecer da Assessoria Processual Tributária nº 119/2021 opinando pela PROCEDÊNCIA da autuação, entendendo que:

- I) Restou comprovado pela fiscalização o cometimento da infração pelo contribuinte.
- II) Apesar de haver jurisprudência na Câmara Superior entendendo pelo reenquadramento da penalidade, entende que há norma específica para o ilícito tributário cometido pelo contribuinte, devendo este ser aplicado.
- III) Não compete ao CONAT analisar o caráter desproporcional da multa aplicada sob argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos termos do §2. do art. 48 da Lei do CONAT.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de auto de infração lavrado por deixar de escriturar documentos fiscais de entrada, com a imposição da penalidade contida no art. 123, III, “g”, da Lei 12.670/96.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Em seu recurso, o contribuinte alegou que a infração deve ser declarada nula tendo em vista que a multa aplicada é desproporcional e desarrazoada, sendo o recorrente punido da forma mais gravosa, e ainda que na mesma ação fiscal houve outras infrações com a mesma acusação.

No entanto, não merece prosperar o pleito da recorrente neste ponto, uma vez que os argumentos trazidos pelo recorrente são genéricos e subjetivos, fundamenta-se em legislação pernambucana (Lei nº 11.514/1997), de modo que não cabe aos conselheiros do CONAT declarar a nulidade analisando a desproporcionalidade da penalidade aplicada.

Nota-se, que não há *bis in idem*, haja vista que os autos de infrações lavrados na mesma ação fiscal versam sobre ilícitos tributários diferentes.

Ocorre que, apesar da lavratura de quatro autos de infração referente ao mesmo período, o objeto sob o qual recai a fiscalização são distintos: o primeiro tem como objeto documento fiscal sem o selo fiscal de trânsito de mercadorias.– 2016/2017), o segundo tem como objeto operação acobertada por documento fiscal inidôneo – 2016/2017, o terceiro tem como objeto deixar de escriturar documentos fiscais de saídas em sua EFD – 2016/2017, e a presente acusação refere-se que a empresa deixou de escriturar documentos fiscais de entradas em sua EFD).

No entanto, no que concerne ao pedido de reenquadramento da penalidade, entendo que se deve atentar o que está disposto no art. 112, IV e 106, II, c, do CTN:

**CTN**

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: [...]

**IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.**

Nesse sentido, o inciso VIII, alínea “L”, do art. 123 da lei 12.670/1996 também se subsume na conduta cometida pelo contribuinte, pois ao deixar de escriturar os documentos fiscais em sua EFD o contribuinte está omitindo informações dos arquivos eletrônicos, veja-se:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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

(...)

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; (Redação da alínea dada pela Lei Nº 16258 DE 09/06/2017);.

Posto isso, **VOTO por** conhecer o recurso ordinário e reconhecer a sua parcial procedência, para acolher aplicar o reenquadramento da penalidade da aplicada no art. 123, III, “G” pelo art. 123, inciso VIII, alínea “L”, da Lei nº 12.670/96, por ser mais benéfica ao contribuinte, ao contrário do que foi entendido pela célula de julgamento de 1ª instância e pelo entendimento da assessoria processual tributária.

MEMÓRIA DE CÁLCULO

MÊS	VALOR OPERAÇÕES OMITIDAS	2% DAS OPERAÇÕES	1.000 UFIRCES	MULTA APLICADA
fev/16	R\$ 63.165,30	R\$ 1.263,31	R\$ 3.694,17	R\$ 1.263,31
mar/16	R\$ 26.702,68	R\$ 534,05	R\$ 3.694,17	R\$ 534,05
abr/16	R\$ 380.000,00	R\$ 7.600,00	R\$ 3.694,17	R\$ 3.694,17
mai/16	R\$ 7.699,83	R\$ 154,00	R\$ 3.694,17	R\$ 154,00
jun/16	R\$ 113.141,17	R\$ 2.262,82	R\$ 3.694,17	R\$ 2.262,82
jul/16	R\$ 82.974,67	R\$ 1.659,49	R\$ 3.694,17	R\$ 1.659,49
ago/16	R\$ 92.097,02	R\$ 1.841,94	R\$ 3.694,17	R\$ 1.841,94
set/16	R\$ 70.501,10	R\$ 1.410,02	R\$ 3.694,17	R\$ 1.410,02
out/16	R\$ 44.590,60	R\$ 891,81	R\$ 3.694,17	R\$ 891,81
nov/16	R\$ 28.145,25	R\$ 562,91	R\$ 3.694,17	R\$ 562,91
dez/16	R\$ 12.386,81	R\$ 247,74	R\$ 3.694,17	R\$ 247,74
jan/17	R\$ 9.587,53	R\$ 191,75	R\$ 3.944,24	R\$ 191,75
fev/17	R\$ 49.108,64	R\$ 982,17	R\$ 3.944,24	R\$ 982,17
abr/17	R\$ 1.650,20	R\$ 33,00	R\$ 3.944,24	R\$ 33,00
mai/17	R\$ 564,24	R\$ 11,28	R\$ 3.944,24	R\$ 11,28
jun/17	R\$ 31.608,47	R\$ 632,17	R\$ 3.944,24	R\$ 632,17
jul/17	R\$ 40.020,46	R\$ 800,40	R\$ 3.944,24	R\$ 800,40
ago/17	R\$ 44.828,00	R\$ 896,56	R\$ 3.944,24	R\$ 896,56
set/17	R\$ 16.829,35	R\$ 284,63	R\$ 3.944,24	R\$ 284,63
out/17	R\$ 7.531,99	R\$ 150,63	R\$ 3.944,24	R\$ 150,63
nov/17	R\$ 7.140,00	R\$ 142,80	R\$ 3.944,24	R\$ 142,80
<b>TOTAL</b>	R\$ 1.130.273,31	<b>R\$ 22.553,49</b>		<b>R\$ 18.647,66</b>
UFIRCE 2016 =	R\$ 3,69			
UFIRCE 2017 =	R\$ 3,94			



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrido **CELULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** e recorrente **RA DE OLIVEIRA NETO.**, Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários conhecer do recurso ordinário interposto, e deliberar quanto aos seguintes pontos: **1. Quanto a preliminar de nulidade arguida por "bis in idem", pois está sendo penalizada novamente por infração que trata do mesmo assunto abordado em outros autos de infração.** Resolvem os membros da 4ª Câmara, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade suscitada, entendendo que não houve na ação "bis in idem", nem tampouco a defesa apontou qual o auto de infração abordou o mesmo assunto. **2. Quanto a arguição de desproporcionalidade da multa,** a Câmara decide, por unanimidade de votos, não acolher o argumento do recorrente, por entender em consonância ao disposto no §2º do art. 48, da Lei nº15.614/2014 é vedado ao julgador afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade. **No mérito,** resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso interposto, para reformar em parte a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal, aplicando a penalidade prevista no art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96, com a redação dada pela Lei nº 16.258/2017, nos termos do voto do Conselheiro Relator e conforme manifestação oral do Procurador do Estado. Vencido o voto da Conselheira Dalcília Bruno Soares que se manifestou pela procedência da acusação, por existir penalidade específica. O Conselheiro Michel Gradvohl votou pelo reenquadramento da penalidade em homenagem ao princípio da colegialidade. Presentes à Sessão os Conselheiros 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. Presente à sessão o Procurador do Estado Dr. Rafael Lessa Costa Barboza.

**SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de fevereiro de 2022.**

MICHEL ANDRE BEZERRA Assinado de forma digital por  
LIMA MICHEL ANDRE BEZERRA LIMA  
GRADVOHL:43043526368 Dados: 2022.02.18 10:56:32 -03'00'

Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**

RAFAEL LESSA Assinado de forma digital por  
COSTA BARBOZA RAFAEL LESSA COSTA  
BARBOZA Dados: 2022.02.21 10:50:40  
-03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza  
**PROCURADOR DO ESTADO DO CEARÁ**

FRANCISCO ALEXANDRE Assinado de forma digital por  
DOS SANTOS FRANCISCO ALEXANDRE DOS  
SANTOS LINHARES:80430961391  
LINHARES:80430961391 Dados: 2022.02.16 16:24:21 -03'00'

Francisco Alexandre dos Santos Linhares  
**CONSELHEIRO**