



**CEARÁ**  
GOVERNO DO ESTADO  
SECRETARIA DA FAZENDA

**Contencioso Administrativo Tributário  
Conselho de Recursos Tributários  
Câmara Superior**

**RESOLUÇÃO Nº 004/2023**

**7ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 30 DE NOVEMBRO DE 2022**

**PROCESSO N.: 1/2518/2017 AUTO DE INFRAÇÃO N.: 1/2016.27652-4**

**RECORRENTE: CARMAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA**

**RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ**

**CONSELHEIRO RELATOR: MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL**

**CONSELHEIRO DESIGNADO: FELIPE SIVEIRA GURGEL DO AMARAL**

**EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTO EM VIRTUDE DA NÃO INCLUSÃO DE OPERAÇÕES DE ENTRADA E SAÍDA DE MERCADORIAS NA DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS – DIEF.**

1. Trata-se de auto de infração relativo à falta de recolhimento de ICMS em virtude da não inclusão de operações de entrada e saída de mercadorias na Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIEF da Contribuinte, nos exercícios financeiros de 2011 e 2012, com aplicação de pena prevista no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, no equivalente a 100% do valor do imposto.

2. Recurso Extraordinário fundamentado, dentre outras, na decisão paradigma nº 020/2020 (1ª Câmara), que, em caso semelhante, aplicou a penalidade mais benéfica prevista no art. 123, I, “d”, da Lei nº 12.670/96, no equivalente a 50% do valor do imposto.

3. Devidamente conhecido e admitido o Recurso Extraordinário, decide-se pelo seu provimento no sentido de, adotando a solução jurídica indicada na resolução paradigma, empreender o reenquadramento da penalidade para a prevista no art. 123, inciso I, alínea d, da Lei n. 12.670/1996, haja vista a escrituração de operações relacionadas no levantamento fiscal. Decisão proferida “por maioria”, contrária à manifestação oral da Procuradoria do Estado do Ceará. PARCIAL PROCEDÊNCIA.

**Palavras-chave: ICMS. Obrigação principal. Falta de recolhimento. Operações escrituradas. Recurso extraordinário. Reenquadramento da penalidade. Art. 123, I, “d”, da Lei 12.670/1996**

## RELATÓRIO

A ação fiscal revelou falta de recolhimento de ICMS decorrente da não inclusão de operações de entrada e saída na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIEF) no montante de R\$ 170.863,97 (cento e setenta mil oitocentos e sessenta e três reais e noventa e sete centavos), nos exercícios financeiros de 2011 (dois mil e onze) e 2012 (dois mil e doze).

Foram considerados infringidos os artigos 58, 59, 73, 74, 276-A, § 3º, 276-C, 276-H e 285, § 1º, todos do Decreto n. 24.569/1997, tendo sido aplicada a penalidade cominada no artigo 123, inciso I, alínea C, da Lei n. 12.670/1996, com redação alterada pela Lei n. 13.418/2003, correspondente a uma vez o valor do tributo não recolhido.

A Contribuinte apresentou impugnação ao auto de infração tempestivamente em 21/02/2017 (fls. 196/229), alegando diversas nulidades em sede preliminar, assim como a decadência parcial, em decorrência da aplicação do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), de modo a atingir todas as operações realizadas antes de 21/12/2011. No mérito requereu a improcedência do auto de infração.

Analisando a autuação em sede de 1ª instância administrativa (fls. 231/236), julgou-se **PROCEDENTE** o auto de infração, afastando as razões aduzidas pela Contribuinte em sua peça impugnatória.

Em face desta decisão, a Contribuinte interpôs Recurso Ordinário tempestivamente (fls. 240/279), reiterando integralmente os argumentos apresentados na peça impugnatória, além de suscitar a realização de exame pericial.

A Célula de Assessoria Processual Tributária (CEAPRO), através do Parecer de n. 250/2020 (fls. 281/285), opinou pelo conhecimento do Recurso

Ordinário, para que lhe seja negado provimento, no sentido de confirmar a decisão exarada em 1ª instância administrativa.

Na 17ª Sessão Ordinária da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários (CRT), realizada em 23/09/2020, afastaram integralmente todas as questões preliminares de mérito suscitadas pela Contribuinte, bem como seu pedido de perícia, **porém reconheceram a decadência parcial do crédito tributário**, no período compreendido entre janeiro e novembro de 2011, declarando a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do auto de infração, nos termos da Resolução n. 142/2020 (fls. 288/291V).

Em face desta decisão, a Contribuinte interpôs Recurso Extraordinário à Câmara Superior do CRT (fls. 309/350), apontando as seguintes divergências: **(i)** Resolução n. 020/2020, 1ª Câmara de Julgamento, foi aplicada a penalidade cominada no artigo 123, inciso I, alínea D, da Lei n. 12.670/1996, em observância ao artigo 112 do CTN, que prevê a aplicação da penalidade menos gravosa aos contribuintes que promovem a escrituração das notas fiscais; **(ii)** Resolução n. 160/2021, 3ª Câmara de Julgamento, que declarou a nulidade do julgamento de 1ª instância em virtude da omissão acerca de pedido de perícia realizado pela Contribuinte, requerendo, portanto, novo julgamento. Ademais, reitera seus argumentos em relação ao mérito da demanda.

Através do Despacho n. 19/2022 (fls. 321/324), o Presidente do Conselho de Recursos Tributários, Victor Hugo Cabral de Moraes Júnior, deferiu a admissibilidade do Recurso Extraordinário exclusivamente com relação à Resolução n. 020/2020, por atender todos os pressupostos de admissibilidade exigidos no artigo 106 da Lei n. 15.614/2014. Com relação à Resolução 160/2021, 3ª Câmara de Julgamento, não haveria similitude fática capaz de ensejar o conhecimento do apelo extremo.

O processo administrativo foi incluído em pauta de julgamento para a 5ª Sessão Ordinária, realizada no dia 31/08/2022, sob relatoria da Conselheira Dalcília Bruno Soares, oportunidade em que, na forma regimental, o Presidente da Câmara Superior, Dr. Victor Hugo Cabral de Moraes Júnior, concedeu vistas ao Conselheiro Almir de Almeida Cardoso Júnior. Naquela oportunidade, a Contribuinte foi representada em sessão pelo Dr. Rodrigo Silveira Lima, OAB/CE n. 19.187.

Naquela oportunidade, o Conselheiro Almir de Almeida Cardoso Júnior lançou manifestação quanto ao pedido de vistas compartilhada com os membros da Câmara Superior, onde asseverou:

“Ao analisar, por amostragem, 500 (quinhentos) documentos fiscais relacionados no levantamento fiscal, elencadas nas planilhas produzidas pelo representante fiscal responsável pela autuação, anexadas ao auto de infração, pude verificar que todas encontram-se devidamente registradas na escrita fiscal da Contribuinte, fato este que teria o condão de modificar a penalidade aplicada à cominada no artigo 123, inciso I, alínea D, da Lei n. 12.670/1996, correspondente à 50% (cinquenta por cento) do tributo não recolhido.”

O processo administrativo foi reincluído em pauta de julgamento para a 7ª Sessão Ordinária, que será realizada em 30/11/2022, sob relatoria do Conselheiro Michel André Bezerra Lima Gradvohl.

É o Relatório.

### **VOTO VENCEDOR**

Constata-se, inicialmente, a regularidade do Recurso Extraordinário interposto, posto que atendidos todos os requisitos formais previstos na Lei n. 15.614/2014, conforme assinalado no Despacho de Admissibilidade n. 19/2022, exarado pelo Presidente desta Câmara Superior, acostado às fls. 321/324 dos autos.

O cerne da controvérsia devolvida à C. Câmara Superior consiste em definir a correta penalidade a ser aplicada em caso de falta de recolhimento do

imposto, quando as operações e imposto a ser recolhido não foram informados na DIEF, porém foram escrituradas pela contribuinte.

A similitude entre o contexto fático que ensejaram os julgamentos em confronto foram devidamente registradas no despacho de admissibilidade do recurso extraordinário, embora os respectivos órgãos julgadores tenham dado solução jurídica diversa.

Enquanto a C. 3ª Câmara, na decisão recorrida, decidiu ser adequada a aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, “c”, da Lei 12.670/1996, com multa equivalente a uma vez o valor do imposto, a C. 1ª Câmara, no que julgamento que resultou na aprovação da Resolução 020/2020, decidira ser adequada a aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, “d”, da Lei 12.670/1996, com multa equivalente a 50% do valor do imposto.

Não mais cabendo o reexame fático neste recurso extraordinário, tem-se que, no caso concreto, (i) não houve a inclusão na DIEF de diversas operações de entrada e saída de mercadoria, (ii) esta omissão acarretou em ausência de recolhimento do imposto, porém (iii) as notas fiscais correspondentes estavam devidamente escrituradas.

O órgão julgador, na resolução recorrida, aplicou ao recorrente penalidade prevista no art. 123, I, “c”, da Lei n.º 12.670/1996, que dispõe:

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 - com relação ao recolhimento do ICMS:

[...]

c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, **em todos os casos não compreendidos nas alíneas “d” e “e” deste inciso**: multa equivalente a uma vez o valor do imposto;

Referido dispositivo, como se verifica, tem aplicação subsidiária, incidindo somente quando não aplicável as regras trazidas nas alíneas “d” e “e”. O art. 123, I, “d”, da Lei n.º 12.670/1996, por sua vez, dispõe:

**“d) falta de recolhimento, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações, as prestações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados: multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido;”**

Vê-se que o legislador previu gradação de pena, a depender da gravidade da conduta. Quando a operação é completamente omitida pelo contribuinte, por exemplo, que não emite nota fiscal ou não as escritura, a pena é de 100% o valor do imposto, nos termos do art. 123, I, “c”, da Lei n.º 12.670/1996.

Quando, por outro lado, o contribuinte emite a nota fiscal e a escritura, porém não promove a devida comunicação ao fisco por ocasião da apuração do imposto, prevê a legislação uma penalidade contundente, no equivalente a 50% o valor do imposto (art. 123, I, “d”, da Lei n.º 12.670/1996), porém menos grave do que a penalidade apontada na Resolução Paradigma.

No caso concreto, as operações foram devidamente escrituradas, tendo o ilícito tributário consistido em sua não inclusão na DIEF e, conseqüentemente, na apuração correta do ICMS devido, o que configura falta de recolhimento quanto às operações omitidas.

Esta constatação fática da escrituração, ademais, ensejou a própria C. 3ª Câmara a acolher, na resolução recorrida, a decadência parcial com fundamento no art. 150, §4º, do CTN, sendo incoerente não conferir o mesmo tratamento por ocasião da aplicação da penalidade mais benéfica.

Assim, deve o recurso extraordinário ser provido para que, adotando a solução jurídica apontada na Resolução n.º 20/2020, da 1ª Câmara do CRT, promova-se a alteração da tipificação da penalidade para adotar-se ao caso para a prevista no art. 123, I, “d”, da Lei n.º 12.670/1996, equivalente a 50% do valor do ICMS devido.

**É COMO VOTO.**

DEMONSTRATIVO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		
	ICMS	MULTA(50%)
dez/11	R\$ 5.136,60	R\$ 2.568,30
jan/12	R\$ 5.833,39	R\$ 2.916,70
fev/12		R\$ 0,00
mar/12		R\$ 0,00
abr/12		R\$ 0,00
mai/12	R\$ 8.897,66	R\$ 4.448,83
jun/12	R\$ 18.292,56	R\$ 9.146,28
jul/12	R\$ 8.744,90	R\$ 4.372,45
ago/12	R\$ 10.414,53	R\$ 5.207,27
set/12	R\$ 23.347,00	R\$ 11.673,50
out/12	R\$ 8.966,89	R\$ 4.483,45
nov/12	R\$ 8.749,99	R\$ 4.375,00
dez/12	R\$ 10.648,89	R\$ 5.324,45
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 109.032,41</b>	<b>R\$ 54.516,21</b>

**Processo de Recurso Extraordinário nº 1/2518/2017 – Auto de Infração nº: 1/201627652. Recorrente: CARMAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRA. Recorrido: ESTADO DO CEARÁ.**

**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 73 da Lei nº 18.185/2022, Resolve, por maioria de votos, dar provimento ao recurso interposto, para manter a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela Câmara recorrida, no entanto, aplicando a penalidade prevista no art. 123, I, “d”, da Lei nº 12.670/96, conforme resolução paradigma nº 020/2020 (1ª Câmara), nos termos do voto do Conselheiro Felipe

Silveira Gurgel do Amaral, designado para lavrar a resolução, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor, contrariamente à manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96 com alterações da Lei nº 13.418/03, conforme decisão recorrida. Vencidos os votos dos Conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl (relator), Antônia Helena Teixeira Gomes, Maria Elineide Silva e Souza, Raimundo Frutuoso de Oliveira Junior e Francisco Wellington Ávila Pereira, que se manifestaram conforme entendimento do Procurador do Estado, pela manutenção da decisão recorrida. Presente, para apresentação de sustentação oral do recurso, o representante legal da autuada, Dr. Rodrigo Silveira Lima.

**Sala das Sessões da Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza, aos 27 de fevereiro de 2023.**

---

**Victor Hugo Cabral de Moraes Junior**  
**PRESIDENTE**

---

**Felipe Silveira Gurgel do Amaral**  
**CONSELHEIRO DESIGNADO**