



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 121 /2007

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO DE: 11.10.2006

PROCESSO Nº 1/00825/2004

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200316019

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA

RECORRIDO: H B C COMÉRCIO DE PETRÓLEO LTDA

RELATORA: Conselheira Lucivanda Serpa Gomes

**EMENTA: ICMS. EXTRAVIO DE BOBINAS CONTENDO AS FITAS DETALHE - Auto de Infração PARCIALMENTE PROCEDENTE** em face do reenquadramento da penalidade anteriormente prevista, para a inserta no Art. 123, VIII, "d" da Lei Nº 12.670/96. A obrigação tributária norteia-se pela lei vigente à data da ocorrência do fato gerador, salvo tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (Art. 106, II, "c" do CTN)

## RELATÓRIO

Versam os autos sobre auditoria fiscal ampla referente ao período compreendido entre 24/09/1998 a 21/08/2003, contra a empresa H B C Comércio de Petróleo LTDA. Ao término do procedimento fiscal, resultou na lavratura do Auto de Infração de nº 2003.16019, sob o fundamento de que a referida empresa havia extraviado bobinas contendo as fitas detalhe do Emissor de Cupom Fiscal – ECF de marca DARUMA – SIGTRON de nº 01767, no período de 05/04/2000 a 11/08/2003, totalizando um montante de 4.602 (quatro mil seiscentos e dois) cupons, conforme informações complementares anexa à exordial (fls. 03).

*C. 107/07*



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Diante de tal constatação, a autoridade fiscal considerou infringidos os Arts. 177 e 230 do Decreto 24.569/97, determinou as penalidades capituladas nos artigos 123, IV, "k", da Lei nº 12.670/96, e fixou multa de 50 UFIRCE por documento extraviado, totalizando o montante de R\$ 369.839,73 (trezentos e sessenta e nove mil oitocentos e trinta e nove reais e setenta e três centavos).

Acostados aos autos também repousam, cópia da Ordem de Serviço nº 2003.19157 (fls.04); Termo de Intimação nº 2003.24375 (fls.06) e Termo de Intimação nº 2003.24371 – auditoria fiscal ampla (fls.05) referente à Ordem de Serviço 2003.19494 – procedimento administrativo, todos emitidos em conformidade com a legislação tributária, e ainda, cópia de Comunicado de Extravio de Livros e/ou Documentos Fiscais (fls.08) e Pedido de Uso ou Cessação de Uso de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal, (fls.09) devidamente assinado pelo representante da empresa.

Na ausência de defesa da parte, o processo correu à revelia.

Em 1ª instância o auto de infração foi julgado **NULO**, nos moldes do Art. 53, § 3º do Decreto nº 25.468/99, sob o fundamento de ter sido lavrado sem definir precisamente a infração cometida, encontrando-se o contribuinte, destarte, prejudicado em seu direito de defesa.

Por ter sido, a decisão monocrática, contrária aos interesses da Fazenda Pública, encaminhou-se o feito ao Egrégio Conselho de Recursos Tributários, para superior reexame obrigatório, atendendo assim o disposto no Art. 44, inciso "1" da Lei nº 12.732/97.

O nobre Consultor Tributário, através do Parecer de nº 474/2005, acolheu *in totum* o entendimento do julgador singular, o que foi seguido pela douta Procuradoria Geral do Estado - PGE.

A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolveu conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento, para reformar a decisão proferida pela instância *a quo*, e em ato contínuo, determinou o retorno à instância monocrática, para que fosse proferido novo julgamento, a teor do que dispõe o Art. 44 do Decreto 25.711/99.

Desta feita, o juiz de 1ª instância julgou a ação **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, em face do desenquadramento da penalidade aplicada, para o inserto no art. 878, VIII, "d"



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

do Decreto 24.569/97, por entender que houve a infração, porém não nas proporções colocadas pelo autuante, que em seu dizer, era por demais excessiva.

Por a decisão de 1º grau ter sido contrária em parte aos interesses da Fazenda Pública Estadual, e ainda, por ser o valor originário do Auto de Infração lavrado, superior a 5.000 (cinco) mil UFIR's, procedeu-se à remessa necessária ao Egrégio Conselho de Recursos Tributários, para superior reexame, conforme determina o Art. 44, inciso "I" da Lei nº 12.732/97.

A nobre Consultora Tributária, desta feita, através do Parecer de nº 505/2006, considerou irretocável o julgamento monocrático e escoreitou o reenquadramento da penalidade. Mais uma vez, adotou o representante da Procuradoria Geral do Estado, o entendimento da consultoria em sua inteireza.

Em síntese, é o relato.

#### VOTO DA RELATORA

Feito o Relatório passo a votar

Da percuciente análise das peças constitutivas dos autos em apreço, emerge o entendimento de que a empresa H B C COMÉRCIO DE PETRÓLEO LTDA, autuada em procedimento fiscal – auditoria ampla, através do Auto de Infração de nº 2003.16019 3, efetivamente extraviou bobinas contendo fitas detalhes do Emissor de Cupom Fiscal – ECF de marca DÁRUMA – SIGTRON de número – 0001767, em um total de 4.602 (quatro mil seiscentos e dois documentos), como se depreende da própria Comunicação de Extravio apresentada pela empresa, às fls. 08 dos autos. E ainda, que tal conduta constitui-se em infração à Lei nº 12.670/96. Cremos que no tocante a tais fatos não pairam quaisquer dúvida.

Entretanto o mesmo não se pode afirmar, quanto a penalidade aplicável para o caso *sub oculi*. A autoridade fiscal sugeriu a penalidade capitulada no Art. 123, IV, "k" da Lei alhures mencionada, como sendo a cabível para o extravio das bobinas, no período de 05.04.2000 a 18.08.2003, segundo a qual para cada documento extraviado seria aplicada uma multa correspondente a 50 UFIRCE, totalizando o montante de R\$ 369.839,73 ( trezentos e sessenta e nove mil oitocentos e trinta e nove reais e setenta e três centavos), conforme demonstrativo abaixo:

3



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

MULTA	UFIR - R\$	TOTAL PARCIAL	QDADE CUPONS EXTRAVIADOS	TOTAL
50	1,6073	R\$ 80,365	4.602	R\$ 369.839,73

O artigo sob comento sancionava à época da ocorrência dos fatos, o extravio pelo contribuinte de documento fiscal ou formulário contínuo com multa correspondente a 40% do valor arbitrado, ou no caso da impossibilidade de arbitramento, multa equivalente a 90 (noventa) UFIRs por documento extraviado. Tal dispositivo sofreu alteração com o advento da Lei nº 13.418, de 30/12/2003, que reduziu o percentual de arbitramento para 20% (vinte por cento) e 50 UFIR por documento, ampliando a tipificação para a perda de selo fiscal, de formulário contínuo ou formulário de segurança.

Vale salientar, por oportuno, que neste caso, por ser a lei posterior mais favorável ao infrator, terá efeito retroativo alcançando, inclusive, fatos já constituídos sob a égide da norma anterior, conforme assegura o Art. 5º XL, da CF/88. Aliás, não é por demais lembrar que o Auto examinado, foi lavrado na mesma data da edição da lei, qual seja, 30/12/2003. Daí o agente fiscal ter utilizado a sanção em seu caráter reduzido.

Outra hipótese, também plausível (a primeira vista) para justificar a utilização de 50 UFIR por documento, seria a equiparação da fita detalhe à nota de venda a consumidor ou bilhete de passagem, nos termos do § 4º do Art. 123 da Lei nº 12.670/96, que ora transcrevemos:

*“Art. 123 (...)*

*§ 4º. Na hipótese da alínea “k” do inciso IV deste artigo, caso o documento fiscal extraviado seja nota fiscal de venda a consumidor ou bilhete de passagem, a multa aplicável será equivalente a 50 (cinquenta) UFIR por documento.”*

Entretanto, tal comparação, seria um equívoco jurídico por duas razões. A uma, pela edição da Lei nº 13.418/03, que também previu sanção mais branda para idêntica infração quando assim dispôs:



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

*“Art. 123 (...)*

*§ 4º. Na hipótese da alínea “k” do inciso IV deste artigo, caso o documento fiscal extraviado seja nota fiscal de venda a consumidor ou bilhete de passagem, a multa aplicável será equivalente a 20 (vinte) Ufirces por documento.”*

Acresça-se que o Código Tributário Nacional, inspirado nos postulados do direito penal, também determina a aplicação retroativa da lei nova, quando mais benéfica ao acusado, do que a vigente ao tempo do fato. Vejamos o que dispõe o Art. 106, II, “c” do CTN:

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

*I – (...)*

*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.” (g.n)*

A duas, porque o extravio de bobinas pelo contribuinte, não se apresentava como infração especificamente considerada, e nesta esteira de raciocínio é irreprochável a decisão de 1ª Instância, quando em outras palavras assevera que a obrigação tributária norteia-se pela lei vigente à data da ocorrência do fato gerador, e que a instituição e a cobrança de tributos a teor do CTN, estão adstritas ao princípio da legalidade.

Se de um lado o texto da Lei em seu Art. 123, IV, “k”, não faz alusão ao extravio de bobinas e fitas detalhes, menos ainda se subsume o fato ao preceito estabelecido em seu § 4º, que só equipara documento fiscal, a nota fiscal de venda a consumidor ou bilhete de passagem. Do contrário seria admitir o emprego da analogia em matéria tributária, para efeito de cobrança, o que é sabidamente vedado nos termos do Art. 108, § 1º do Decreto-Lei nº 5.072/66, que assim dispõe:

*Art. 108. (...)*

*§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributos não previsto em lei.*



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Vale observar, que a conduta mais próxima a situação relatada ao seu tempo, encontrava previsão no Art. 123, VIII, "h" da mesma Lei, que assim estabelecia:

Art. 123. (...)

VIII – outras faltas:

h) deixar de manter armazenada inteira, sem seccionamento, por equipamento e em ordem cronológica, pelo prazo decadencial, a bobina que contém, a Fita Detalhe, exceto no caso de intervenção técnica, na forma prevista na legislação: multa equivalente a 500 UFIR, por bobina."

Entretanto, consoante se pode verificar da leitura do dispositivo, tal hipótese não corresponde a exata à infração *sub exame*. Neste aspecto, também não merecem qualquer reparo o pensamento da julgadora singular acompanhado pela nobre Consultora.

Conclui-se, por fim, que houve o ato infracional, já que os referidos documentos (fitas-detalhe) se prestam *ad inicio* do advento dos ECF, como substrato de qualquer levantamento fiscal, no tocante a saída de mercadorias, que grosso modo, equivalem a 2ª via do cupom fiscal emitido, daí atualmente haver capitulação para a hipótese de seu extravio, conforme dispõe o Art. 123, VIII, "j" da multicitada Lei.

Contudo, a pena cominada pelo Auditor Fiscal ao caso em apreço, é excessiva, desproporcional e não encontra guarida na legislação, como já expusemos até aqui. Há que se considerar, que o contribuinte já cumpriu uma obrigação maior e principal, qual seja, o pagamento do imposto apurado, de forma que entendo ser cabível e de plena justiça o reenquadramento da penalidade anteriormente consignada no Auto de Infração nº. 2003.16019-3, para a inserta no Art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96, na razão de 40 (quarenta) UFIR, pelo não cumprimento das exigências de formalidades previstas na legislação, conforme demonstrativo abaixo:

**DEMONSTRATIVO**

QUANTIDADE DE UFIR	VALOR	TOTAL
40	R\$ 1,6073	R\$ 64,30



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Pelas razões expostas, voto para que o Recurso Oficial seja conhecido, negar-lhe provimento, confirmando assim a decisão condenatória proferida na Instância Singular, decidindo pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do feito fiscal, em harmonia com o Parecer da Consultoria, inteiramente adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA e recorrido HBC COMÉRCIO DE PETRÓLEO LTDA

**RESOLVEM** os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, confirmando a decisão condenatória proferida pela a 1ª Instância, julgando pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, aplicando a penalidade inserta no Art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96, nos termos do voto da relatora e do Parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 13 de ~~fevereiro~~ <sup>março</sup> de 2007.

*Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins*  
Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins  
PRESIDENTE em exercício

Lucivanda Serpa Gomes  
Conselheira Relatora

*Gláucia Maria Frutuoso Saldanha*  
Gláucia Maria Frutuoso Saldanha  
Conselheira

Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira Relatora

*Helena Lúcia Bandeira Farias*  
Helena Lúcia Bandeira Farias  
Conselheira

*Fernanda Rocha Alves do Nascimento*  
Fernanda Rocha Alves do Nascimento  
Conselheira

José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

Maryana Costa Canamary  
Conselheira

*Frederico Hosanan Pinto de castro*  
Frederico Hosanan Pinto de castro  
Conselheiro

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO