



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

15

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

RESOLUÇÃO Nº 160 /2009 - 20ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 16/01/2009
PROCESSO Nº 1/0309/2007 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2006.25364
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: TERMACO - TERMINAIS MARÍTIMOS DE CONTAINERS E SERVIÇOS
ACESSÓRIOS LTDA.
AUTUANTES: FRANCISCO HUMBERTO E GILMÁRIO PINHEIRO LIMA.
RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO
REVISOR: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza

EMENTA: - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA: CANCELAMENTO IMOTIVADO DE DOCUMENTO FISCAL/CRTC 1. **A legislação autoriza o cancelamento de documento fiscal quando todas as vias estejam arquivadas e não tenha sido escriturado ou acobertado operação ou prestação.** Sendo este o caso, o contribuinte não declarava o motivo, por ocasião do ato de cancelamento, o que importaria em regularidade regulamentar, sem autuação. Importa o fato em descumprimento genérico de obrigação acessória. Não se pode aferir a multa por documento cancelado, de modo unitário, ante a ausência de previsão legal que disponha seja aplicada: "por documento fiscal". 2. Desnecessidade de demonstrar o prejuízo à Administração Fazendária, conduz à aplicação de multa genérica pelo respectivo descumprimento da obrigação acessória. Recurso Oficial conhecido e provido em parte. 3. Auto de Infração julgado, **parcialmente-procedente**, por unanimidade de votos, e ato contínuo, declarado a extinção processual em face do pagamento, cf. art. 63, II, b do Dec. nº 25.468/99. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância, conforme *Parecer* adotado pela PGE. 4. Infringido o art. 138 do RICMS - Dec. nº 24.569/97 - RICMS/Ce. Penalidade: Art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96 c/ NR dada pela Lei nº 13.418/2003.

RELATÓRIO

O *Auto de Infração*, documento essencial do processo administrativo tributário, noticia em seu campo específico - relato básico - que a empresa acima identificada procedeu ao cancelamento de documentos fiscais, *in casu*, Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Cargas - CTRC -, razão da lavratura e lançamento tributário.

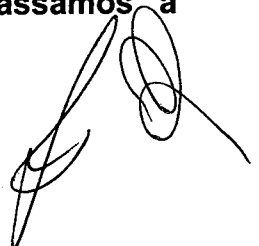
Trata-se de continuidade à ação fiscal, pelos auditores fiscais designados, relativa ao exercício de 2004, a que se referia a Portaria nº. 460, de 2006, agora, na regência da *Portaria nº. 933*, de 2006, do então Secretário da Fazenda em exercício, Dr. João Alfredo Montenegro Franco.

Da continuidade do procedimento (de fiscalização) e sob a Ordem de Serviço nº. 2006.30908, foram lavrados nove autos de infração, tendo o (AI) que instaurou o p. processo descrito o seguinte:

“Falta decorrente apenas do não cumprimento das exigências das formalidades previstas na legislação. Constatamos que o contribuinte em questão cancelou 268 (duzentos e sessenta e oito) no período de 01.01.2004 a 31.12.2004 – multa R\$ 94.695,12”.

O documento denominado *“Informações Complementares ao Auto de Infração”*, sob a rubrica do Auditor Francisco HUMBERTO, descreve:

“Em cumprimento ao que determina a Ordem de Serviço nº. 200630908 e Termo de Início de Fiscalização 200625354 que determina executar Auditoria Fiscal junto à empresa retromencionada, passamos a informar o que segue”:



1. Que após verificar os seus documentos fiscais emitidos no período de fiscalização, ficou constatado que o mesmo cancelou os CRTCC – CONHECIMENTO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA – no período de 01.01.2004 a 31.12.2004 total de 268 (duzentos e sessenta e oito), conforme planilha anexa, sem declarar os motivos contrariando o que determina a legislação vigente”.

2. (...)

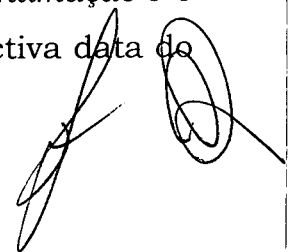
Transcrição do art. 138 do Dec. N. 24.569, de 1997.

Os cálculos do auditor fiscal para fins de estabelecer o valor da multa são os constantes do documento *Informações Complementares ao Auto de Infração*, observados na forma a seguir demonstrada:

Quantidade de documentos cancelados	268
Quantidade de Ufirces	200
Total de Ufirces	53.600
Valor da Ufirce	1,7667
Valor da Multa R\$	94.695,12

A penalidade sugerida na autuação é a contida no art. 123, VIII, “d” da Lei n. 12.670, de 1996 alterada pela Lei n. 13.418, de 2003 e a ciência do autuado transcorreu através de Aviso de Recepção – AR - (via Correios).

Entre documentos que constituem o caderno processual, vê-se os Termos [de Início e o de Conclusão de Fiscalização], o também Termo de Intimação e o relatório assinalando os números dos CRTCC cancelados e a respectiva data do cancelamento.



Ressalta-se o período objeto de fiscalização e autuação, isto é, o exercício de 2004.

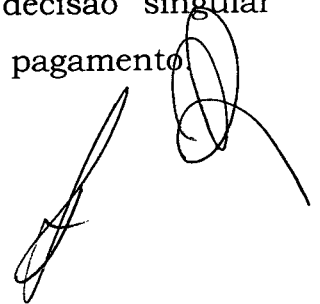
Intimada no próprio AI a proceder ao recolhimento do crédito lançado ou, no prazo estabelecido, apresentar impugnação/defesa, manifestou-se contrariamente ao lançamento impugnado-o, em 1ª. Instância, resultando desta a decisão de parcial-procedência e o necessário recurso oficial.

Transcorrido o julgamento singular que decidiu pela parcial-procedência da autuação, o autuado efetuou o recolhimento inerente.

O *Parecer da Consultoria Tributária* adotado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado sugeriu o conhecimento do recurso oficial interposto e o seu desprovimento com manutenção da decisão singular recorrida e, ato contínuo, a extinção do processual em face do pagamento.

É o breve relatório.

ARGB

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke extending to the right.

VOTO DO RELATOR

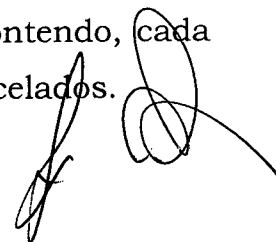
A infração tributária que repercutiu na formação do processo administrativo tributário é decorrente do cancelamento de documentos fiscais, para os quais não lhe fora aposto o motivo do cancelamento, como infere o exame e análise de todo o caderno processual.

Grafando a descrição lacônica do “cancelamento de duzentos e sessenta e oito”! no exercício, o relato do auto de infração veio a ser explicitado pelas informações que o complementam.

Cancelar documentos fiscais emitidos não constitui, em primeiro plano, infração tributária. A legislação tributária – art. 138 do Regulamento ICMS (Dec. nº 24.569/97) admite a possibilidade. Logo, não há dúvida que todo contribuinte pode cancelar documentos fiscais.

Quanto à ausência da declaração do motivo do cancelamento, o legislador não foi mui claro de modo a estabelecer que essa obrigatoriedade se faça de modo unitário, em cada documento, por pasta de arquivo etc.

Por mero didatismo, que prejuízo haveria se a Empresa Alfa tivesse cancelado 100 documentos, com aposição de um carimbo, no verso de cada um inferindo o mesmo motivo uma centena de vezes se, de modo distinto a Empresa Beta ao cancelar também 100 documentos, os mantivessem arquivadas em pastas, por lotes de 10 ou de 50 documentos, contendo, cada lote, uma só declaração, uniforme, para todos os documentos cancelados.



Qual o prejuízo resultante deste modo distinto de proceder por Alfa e Beta, e qual a razão lógica que autorizaria proceder a autuação de uma em detrimento de outra.

Sabe-se que a legislação não admite - § 2º do art. 138 - é que, seja cancelado o documento quando este tenha sido escriturado em livro fiscal próprio ou ainda, quando tenha acobertado operação ou prestação de serviço, ainda assim, em se tratando de prestação de serviço, com a ressalvada dessa possibilidade, conforme o art. 250 do RICMS.

Convém assinalar que não há, nos autos, inferência de que os documentos - CRTIC - cancelados tenham sido escriturados, nem utilizados para acobertar transporte rodoviário de cargas, logo, não se prestaram à circulação.

Quando interpôs impugnação, insurgiu-se o autuado pelo fato de que *“a razão determinante da autuação esta centrada, tão-somente, no fato de não ter, a autuada, declarado o motivo, quando do cancelamento dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas por ela emitidos”* na forma preceituada no art. 138 do Dec. nº. 24.569, de 1997 - RICMS.

Declarar o motivo do cancelamento é dever instrumental de colaboração que se traduz, em caso de descumprimento, na inobservância de obrigação acessória.

Há mecanismos e meios de se aferir, diante de cancelamento de documentos fiscais, que tenha havido alguma burla a legislação tributária, reclamando, de princípio, que **todas as vias** estejam arquivadas, bem como diligenciando ao destinatário para conferir se o crédito resultante da operação ou prestação lhe fora assegurado.

Laborou-se em acerto quanto à tipificação da infração, mas *data vênia*, incorreu-se na errônea interpretação do dispositivo corretamente aplicado, por ocasião do cálculo de determinação do valor pecuniário da multa exigível, ao proceder na multiplicação da quantidade de CTCRC cancelados pela quantidade e valor da UFIRCE prevista no dispositivo sancionador, eis que, **a penalidade, não se aplica pela ausência do motivo em cada um dos documentos**, e não se faz o cálculo tomando pela quantidade dos documentos cancelados.

Oportuna a transcrição da norma para elucidar de modo plausível a situação em foco, neste caso que remete ao dispositivo sancionador aplicado em sede de autuação, mas com interpretação de cálculo diversa daquela que fora proposta na autuação.

Desse modo, assinala o art. 123, VIII, “d” da Lei nº 12.670/96, na redação que lhe foi dada pela Lei nº. 13.418, de 2003.

“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:

- a) Faltas decorrentes apenas do não-cumprimento de formalidades previstas na legislação, **para as quais não haja penalidades específicas**: multa equivalente a duzentas Ufirces.”

DOSIMETRIA DA PENA:

Modos referenciais de quantificação da multa

- MODO ESPECÍFICO E MODO GENÉRICO DE ESTABELEECER A PENALIDADE:

O legislador não estabeleceu no acervo de penalidades - art. 123 da Lei do ICMS – uniformidade de como proceder na aplicação e cálculo das sanções, mas por dupla vertente, o fez ora de modo específico e ora de modo genérico para o fim de que a autoridade administrativa ao constituir, de ofício, o crédito tributário, assim pudesse calcular o montante do tributo devido.

Assiste razão o fundamento de que:

“Quando o legislador quis que as multas fossem calculadas por documento, por livro, por equipamento, ou por qualquer outro referencial de quantificação, o fez indicando expressamente esse critério de cálculo do valor da multa, como se vê do enunciado de cada dispositivo”.

Modos específicos de dosimetria da pena, observados os referenciais de quantificação constantes da legislação tributária do Estado do Ceará:

1. As multas devem ser calculadas, no **inciso IV** do art. 123 da Lei nº 12.670, de 1996, que **trata de impressos e documentos fiscais:**
 - a) Na alínea “a”: multa equivalente a 50 Ufirces **por documento** irregular;
 - b) Na alínea “b”: multa equivalente a 10 Ufirces **por documento** irregular;
 - c) Na alínea “d”: multa equivalente a 100 Ufirces **por selo**;
 - d) Na alínea “e”: multa equivalente a 50 Ufirces **por unidade inutilizada e não devolvida**;
 - e) Na alínea “f”: multa equivalente a 90 Ufirces **por selo** (...);
 - f) Na alínea “i” multa equivalente a 90 Ufirces **por documento**;
 - g) Na alínea “j” multa equivalente a 180 Ufirces **por selo não devolvido**;
 - h) Na alínea “k”: multa equivalente a 50 Ufirces **por documento extraviado**;
 - i) Na alínea “p”: multa equivalente a 05 Ufirces **por documento**;
 - j) Na alínea “q”: multa equivalente a 01 Ufirce **por documento**;

2. As multas devem ser calculadas, no **inciso V** do art. 123 da Lei nº 12.670, de 1996, que **trata de livros fiscais:**
 - a) Na alínea “b”: multa equivalente a 1000 Ufirces **por livro**;

3. As multas devem ser calculadas, no **inciso VI** do art. 123 da Lei nº 12.670, de 1996, que **trata da apresentação de informações econômico-fiscais:**

- a) Na alínea “a”: multa equivalente a 90 Ufirces **por documento;**
- b) Na alínea “b”: multa equivalente a 450 Ufirces **por documento;**
- c) Na alínea “d”: multa equivalente a 250 Ufirces **por documento;**

4. As multas devem ser calculadas, no inciso VII do art. 123 da Lei nº 12.670, de 1996, que **trata de uso irregular de equipamento de uso fiscal:**

- a) Na alínea “a”: multa equivalente a 200 Ufirces **por documento;**
- b) Na alínea “b”: multa equivalente a 1000 Ufirces **por documento;**
- c) Na alínea “d”: multa equivalente a 450 Ufirces **por equipamento;**
- d) Na alínea “e”:

Multa equivalente a:

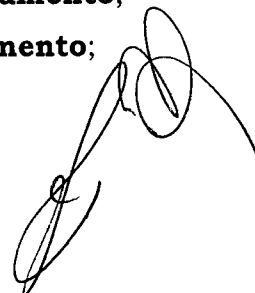
- 1) 6000 Ufirces **por equipamento;**
- 2) 3000 Ufirces **por equipamento;**
- 3) 720 Ufirces **por equipamento;**
- 4) 300 Ufirces **por equipamento;**

- e) Na alínea “f”:

Multa equivalente a:

- 1) 500 Ufirces **por equipamento;**
- 2) 250 Ufirces **por equipamento;**
- 3) 60 Ufirces **por equipamento;**
- 4) 25 Ufirces **por equipamento;**

- f) Na alínea “g” multa equivalente a 450 Ufirces **por equipamento;**
- g) Na alínea “h” multa equivalente a 05 Ufirces **por documento não escriturado;**
- h) Na alínea “j”: multa equivalente a 3000 Ufirces **por equipamento;**
- i) Na alínea “k”: multa equivalente a 5000 Ufirces **por equipamento;**
- j) Na alínea “l”: multa equivalente a 500 Ufirces **por equipamento;**



5. As multas devem ser calculadas, no **inciso VII-A** do art. 123 da Lei nº 12.670, de 1996, que **trata de utilização irregular de equipamento de uso fiscal de responsabilidade da empresa credenciada a intervir em equipamento**:

- a) Na alínea “a”: multa equivalente a 5000 Ufirces **por equipamento**;
- b) Na alínea “d”: multa equivalente a 1000 Ufirces **por equipamento**;
- c) Na alínea “e”: multa equivalente a 10 Ufirces **por lacre não devolvido ou documento não entregue**;
- d) Na alínea “f”: multa equivalente a 450 Ufirces **por cada alteração não comunicada**;
- e) Na alínea “h”: multa equivalente a 500 Ufirces **por equipamento**;

6. As multas devem ser calculadas, no **inciso VII-B** do art. 123 da Lei nº 12.670, de 1996, que **trata de uso irregular de sistema eletrônico de processamento de dados**:

- a) Na alínea “f”: multa equivalente a 90 Ufirces **por formulário**;
- b) Na alínea “g”: multa equivalente a 10 Ufirces **por documento**;
- c) Na alínea “d”: multa equivalente a 1000 Ufirces **por lote não informado**;

Ora, finalmente, estamos agora diante do dispositivo que ensejou a autuação que dispõe:

7. As multas devem ser calculadas, no **inciso VIII** do art. 123 da Lei nº 12.670, de 1996, que **trata de outras faltas**:

- a) Na alínea “d”: multa equivalente a 200 Ufirces; (de modo genérico);

E ainda de modo específico:

- b) Na alínea “h”: multa equivalente a 50 Ufirces **por seccionamento**;

Por todos o exposto se deduz que:

Não há como se contrapor à tese impugnatória e não há como deixar de admitir que o critério de cálculo adotado na autuação falece a minguada de sustentação legal, posto que não tem ou encontra amparo na legislação de regência, estando mesmo desprovido de estrato legal.

Em quarenta oportunidades, ao utilizar o quantificador, ora por equipamento, ora por livro, ou documento, o legislador, por uma dezena de vezes, estabeleceu a expressão **por documento**, para aferir a quantidade de Ufirces sobre a qual deveria incidir a quantidade de documentos para fins de cálculo do gravame multa.

Quando da aplicação de penalidade decorrente de infração à legislação tributária, há de se observar as formalidades delineadas, de modo específico, conforme a dicção do art. 117 da Lei nº 12.670/96.

“Art. 118. A infração será apurada de acordo com as formalidades processuais específicas, aplicando-se as penalidades respectivas, por intermédio da competente autuação (...)”

Todo o esboço que se fez presente na fase impugnatória e nesta Resolução, atesta que se deva afastar dúvida quanto à graduação da penalidade aplicável à falta em questão.

Quanto à graduação da penalidade, assiste razão entender que “a quantidade de UFIRCE prevista na alínea “d” do inciso VIII há de ser aplicada com vistas à infração **genericamente considerada**, e não por documento cancelado.

Também é de bom alvitre a tese defensiva, de que em dúvida (e está não existe) que remanescente, haveria de buscar a solução nas normas gerais de Direito Tributário, na forma determinada no Código Tributário Nacional que autoriza, em situações como esta, que se adote o emprego do princípio penalógico da interpretação benigna que tem sede no referido diploma - CTN - art. 112 -, na seguinte vertente:

“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.**”

Grifos nossos

A penalidade decorrente da obrigação de informar ao Fisco o motivo do cancelamento é genérica, para todos os documentos cancelados e, cancelar documentos, não constitui em gravame algum, posto que a legislação autoriza, desde que se mantenha, em todas as vias, arquivadas.

O legislador não estabeleceu, por conseguinte, a obrigatoriedade por periodicidade, como bem asseverou a ilustre julgadora singular. Fosse assim, a norma teria se referido por período (mensal, anual).

Logo, aplica-se a penalidade de modo global e não de forma individualizada, por cada um documento fiscal, eis que até mesmo o dispositivo dá ensejo a generalidade da pena - penalidade **genérica** -, ao estabelecer que se trata de descumprimento de obrigação prevista na legislação tributária para as quais não existe penalidade **específica**.

Ressalte-se, todavia que o contribuinte autuado regularmente intimado do *decisium* singular, efetuou o pagamento conforme documento às fls. 42, de modo que extinguiu o crédito tributário, na forma preconizada no art. 156 do CTN.

Não há suporte doutrinário para legitimar o crédito tributário na forma como fora originariamente lançado, que ora se traduz por insustentável, à vista das robustas argumentações trazidas à colação.

Não há nem mesmo minguado auxílio doutrinal em matéria de direito ao crédito por completo, nas condições em que cogitara a autuação, cujo arcabouço, se nos apresenta sem lógica razão.

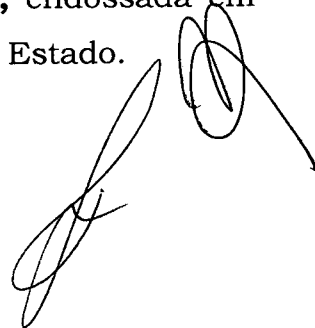
Conclusivamente, demonstra-se com correção o decisório singular.

VOTO

Voto pelo conhecimento do Recurso oficial, mas nego-lhe provimento, para confirmar a *Decisão* parcial-condenatória exarada em 1ª. Instância e, ato contínuo, declarar a **extinção do crédito tributário, em face do pagamento nos termos do art. 63, II, "b" do Dec. nº 25.468, de 1999**, endossada em Parecer aprovado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

ARGB

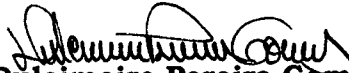
A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke extending to the right.

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente a **Célula de Julgamento de 1ª Instância**, e recorrida **Termaco Terminais Marítimos de Containers e Serviços Acessórios Ltda.**,

RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer, por unanimidade de votos, do recurso oficial e negar-lhe provimento, para, por unanimidade de votos confirmar a decisão parcial condenatória - *parcial-procedência* -, exarada em 1ª. Instância e ato contínuo, declarar a extinção processual em face do pagamento, nos termos do art. 63, II, "b" do Dec. nº 25.468/99 e do voto do Conselheiro Relator e *Parecer* da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos³⁰ de²² de 2009.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE DA CÂMARA


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO RELATOR


Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA


Liduino Lopes de Brito
CONSELHEIRO


Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO

PRESENTE:


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO


Cid Marconi Gurgel de Souza
CONSELHEIRO-REVISOR


João Fernandes Fontenelle
CONSELHEIRO


Jannine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA

Vito Simon de Moraes
CONSELHEIRO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO