



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT

Conselho de Recursos Tributários - CRT

1ª. Câmara de Julgamento

243/136
RESOLUÇÃO Nº 058ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 08/07/2016
PROCESSO Nº 1/4295/2012 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201211286-1
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: COMÉRCIO E TRANSPORTES RAMTHUM LTDA
AUTUANTE: JOÃO RONALDO FROTA AGUIAR/ MATRÍCULA: 104.301.1.9
RELATORA: CONS. ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ

EMENTA: - **OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA:**
CANCELAMENTO IMOTIVADO DE DOCUMENTO FISCAL-CRTC – Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas. **1.** A legislação estadual preconiza ao contribuinte o dever de declarar os motivos que determinaram o cancelamento dos documentos fiscais. É a regra prevista no *caput* do art.138 do RICMS.Constitui-se em Obrigação Acessória. No entanto, não há a ressalva de maneira expressa, explícita de que o valor pecuniário da multa deva ser efetuada por cada documento cancelado, por unidade.Logo, quanto a graduação da pena aplicável à espécie há de ser considerada a genérica e não a de ausência do motivo em cada um dos documentos cancelados.**2.** Negado provimento ao Reexame Necessário. Decisão monocrática confirmada.**3.** Auto de Infração julgado, **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos. Manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado pela aplicação de 200 UFIRCES(genérica).**4.** Fundamentação legal: art.126,138, 204, 209, 874 do Dec. 24.569/97.Art.112, IV do CTN. Penalidade: Art. 123, VIII, “d” da Lei nº12.670/96 c/ NR dada pela Lei nº 13.418/2003.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em análise possui o seguinte relato: "Cancelamento de documento fiscal sem declaração de motivo. O contribuinte cancelou sem motivo devidamente justificado 163 CTRC (série única), conforme discriminadas planilhas relação "CTRC" (série única) canceladas sem motivo – ano 2007 e de 2008, em anexo, infringido com isso o que determina a legislação tributária em vigor".

A penalidade sugerida pelo agente fiscal fora a inserta no art.123, VIII, d , da Lei 12.670/96 alterada pela Lei 13.418/03.

O crédito tributário foi constituído por:

| | |
|------------------------|---------------------|
| Base de Cálculo | |
| MULTA | R\$68.395,62 |
| TOTAL | R\$68.395,62 |

Em impugnação, fls.199 a 207, a empresa autuada traz, em linhas gerais, os seguintes argumentos:

- Que manteve todas as vias dos referidos documentos fiscais no respectivo talonário conforme manda o art.138 do RICMS;
- Que o cancelamento dos conhecimentos se deu por motivos comerciais e que as operações acobertadas pelo CTRC cancelados de fato não ocorreram;
- Que a penalidade eleita pelo agente fiscal foi a de 200 UFIRCES por cada documento0 fiscal cancelado, o que viola o princípio da legalidade e da vedação ao tributo com efeito de confisco;
- Que a multa de 200 UFIRCES deve ser aplicada pela infração como um todo e não por cada documento fiscal cancelado;
- que a autuada mantém todas as vias dos CTRC cancelados
- Que o próprio fiscal durante todo o procedimento de auditoria em nenhum momento cogitou a ocorrência de simulação dos cancelamentos;
- Que o cumprimento da obrigação acessória, ou seja, a exposição dos motivos ensejadores do cancelamento, deixou de ser observado;
- Que se utilizando a interpretação sistemática percebe-se que quando o legislador quis que a penalidade se desse por cada documento ele expressamente assim o fez, como exemplo o art.123, IV da Lei 12.670/96 – (aqui fala do selo/falta de aposição do selo fiscal/multa equivalente a 50 UFIRCES por documento irregular);
- Que conforme diz a famosa parêmia: não cabe ao interprete distinguir onde o legislador não distinguiu. (Se em determinados casos quis o legislador que

fosse aplicada multa específica, isto é, por cada documento, não quis que assim fosse no tocante à penalidade do art.138 do RICMS;

- Que a norma deve ser aplicada do modo mais favorável ao contribuinte nos termos do art.112 do CTN;Princípios da razoabilidade e proporcionalidade/necessidade de graduação da multa;

-Descumprimento de natureza estritamente formal.

- Requer: a parcial procedência do auto de infração para sanção prevista no art.878, VIII, d do RICMS;
- A empresa apresenta CTRC – fls.225 a 278; 280 a 309.

Em Primeira Instância, fls.310 a 314, decidiu-se pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da autuação intimando a autuada a recolher a importância de 200 UFIRCES, de modo global.

A Consultoria Tributária através do Parecer de Nº 157/20, fls.320 a 322, opinou pelo conhecimento do Recurso Oficial, negando-lhe provimento, no sentido de manter a decisão singular de PARCIAL PROCEDÊNCIA (200 UFIRCES/ MODO GLOBAL).Ressaltando que houve pagamento do crédito tributário com base na decisão de Primeira Instância no valor de R\$579,94 – DAE nº2015.25.004743520 (18/12/2015) conforme consulta CAF em anexa.

A Procuradoria adotou o Parecer da Assessoria Processual Tributária.

Eis, em linhas gerais o relatório.

VOTO:

O auto inicial aponta a infração, que teria sido praticada pelo recorrido a saber: Cancelamento de documento fiscal sem declaração de motivo. O contribuinte cancelou sem motivo devidamente justificado 163 CTRC (série única), conforme discriminadas planilhas relação “CTRC” (série única) canceladas sem motivo – ano 2007 e de 2008, em anexo, infringido com isso o que determina a legislação tributária em vigor.

No mérito, a infração é notória houve cancelamentos. Existe a obrigação de comunicação. Uma obrigação acessória. Entende-se por obrigações acessórias as prestações positivas ou negativas previstas na legislação que estabelece procedimentos relativos à arrecadação ou a fiscalização do ICMS.

No entanto, a grande questão a ser dirimida, diz respeito à aplicabilidade do art.123, VIII, “d” da Lei 12.670/96 com nova redação dada pela Lei 13.418/03, ou seja, se a cobrança seria pelo total de documentos cancelados (163) conhecimentos de transporte, penalidade específica, ou, pela infração como um

todo (genérica) – 200 Ufirces pela ausência de declaração do motivo do cancelamento.

A Primeira Câmara de Julgamento, já em várias composições tem um entendimento uníssono quanto a aplicabilidade do art.123,VIII, “d” da Lei 12.670/96 com nova redação dada pela Lei nº13.418/2003.

O insigne Dr. Alfredo Rogério Gomes de Brito, em várias resoluções exaradas, com maestria já explanou sobre aludido tema, onde *data vênia* transcreveremos, a Resolução de nº 160/2009. Vejamos:

“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.

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.”

- 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 Ufircas **por equipamento;**
- b) Na alínea “d”: multa equivalente a 1000 Ufircas **por equipamento;**
- c) Na alínea “e”: multa equivalente a 10 Ufircas **por lacre não devolvido ou documento não entregue;**
- d) Na alínea “f”: multa equivalente a 450 Ufircas **por cada alteração não comunicada;**
- e) Na alínea “h”: multa equivalente a 500 Ufircas **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 Ufircas **por formulário;**
- b) Na alínea “g”: multa equivalente a 10 Ufircas **por documento;**
- c) Na alínea “d”: multa equivalente a 1000 Ufircas **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 Ufircas; (de modo genérico);

E ainda de modo específico:

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

Por todo 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 míngua 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 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. 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**.

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 minguido 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”.

Diante da excelente resolução exarada e com base em toda fundamentação legal entendemos que, de fato, juridicamente, a lei não estabeleceu a graduação da pena aplicável à infração em tela e que o art.123, VIII, “d” da Lei 12.670/96 com nova redação dada pela Lei 13.418/03 em nenhum momento expõe que a multa deva ser cobrada por cada documento.

Seria, portanto, dispensável fazermos outras considerações já que unânime o entendimento dessa câmara, no momento das discussões proferidas em data de 08/06/2016, da aplicação de 200 UFIRCES de modo global.

VOTO:

Voto pelo conhecimento do Reexame Necessário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** exarada em 1ª. Instância julgando Parcialmente Procedente a presente ação fiscal, aplicando a penalidade prevista no art.123, VIII, “d” da Lei nº 12.670/96 com nova redação dada pela Lei 13.418/03 correspondente a **200 UFIRCES** (genérica), conforme voto dessa conselheira e Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO:
MULTA: 200 UFIRCES

É o voto.

DECISÃO:

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **COMÉRCIO E TRANSPORTES RAMTHUM LTDA.**

RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, sob a presidência do Dr. Manoel Marcelo Augusto Marques Neto, após conhecer, por unanimidade de votos, do Reexame Necessário, negar-lhe provimento, confirmando a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto dessa Conselheira Relatora, conforme Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que enfatizou: "...a penalidade prevista no art.123, VIII, "d" da lei nº12.670/96, deve ser aplicada ao período fiscalizado e não por documento fiscal". O representante legal do recorrido, Dr. Felipe Teixeira, embora regularmente comunicado conforme solicitado nos autos, não compareceu a esta sessão para proceder à sustentação oral das razões do recurso.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 5... de 08... de 2016.





DR. MANOEL MARCELO AUGUSTO MARQUES NETO
PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA


MATTEUS VIANA NETO
PROCURADOR DO ESTADO


ELIANE RESPLANDE F. DE SÁ
CONSELHEIRA RELATORA


FILIPE PINHO DA COSTA LEITÃO
CONSELHEIRO


VALTER BARBALHO LIMA
CONSELHEIRO


FRANCILEITE CAVALCANTE F. REMÍGIO
CONSELHEIRA


LEILSON OLIVEIRA CUNHA
CONSELHEIRO


JOSEOMI LOUREIRO MOREIRA DE OLIVEIRA
CONSELHEIRO