



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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

RESOLUÇÃO Nº 430/2009 - 60ª SESSÃO ORDINÁRIA DE: 13/03/2009
PROCESSO Nº 1/1559/2008 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200803208
RECORRENTE: INTERCARGAS ENCOMENDAS E CARGAS LTDA
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: JOÃO RONALDO FROTA AGUIAR/ MATRÍCULA:104.301.1.9
RELATORA: CONS. ELIANE RESPLANDE FIGUEIREDO DE SÁ
REVISOR: CONS. CID MARCONI GURGEL DE SOUZA

EMENTA: - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA: CANCELAMENTO
IMOTIVADO DE DOCUMENTO FISCAL-CRTC-
Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga e CA-
Conhecimento Aéreo. **1.** A legislação estadual preconiza
ao contribuinte o dever de declarar os motivos que
determinaram o cancelamento dos documentos fiscais.
Descumprimento de obrigação de natureza estritamente
formal. É a regra prevista no *caput* do art.138 do RICMS.
2.Aplicação dos Princípios da Razoabilidade e
Proporcionalidade. Necessidade de graduação da
multa.Não há ressalva na legislação de maneira 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 por documento cancelado
de modo unitário.Reforma, em parte, da decisão
condenatória proferida em 1º grau. **3.** Recurso voluntário
conhecido e provido em parte. **4.** Auto de Infração julgado,
PARCIALMENTE PROCEDENTE, por unanimidade de
votos. Redução da multa. Interpretação favorável ao
acusado (art.112 do CTN). Manifestação oral do
representante da douta Procuradoria Geral do Estado pela
aplicação de 200 UFIRCES (genérica).**5.**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 135 CTRC - Conhecimentos Transporte Rodoviários de Cargas e 672 CA - Conhecimento Aéreos, cópias anexas, discriminados nas planilhas anexas, relativo ao período fiscalizado em 2007, infringindo 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. O crédito tributário fora constituído de multa no importe de R\$337.051,62 (trezentos e trinta e sete mil, cinqüenta e um reais e sessenta e dois centavos).

Acostados aos autos estão, dentre outros, os seguintes documentos: Informações Complementares; Ordem de Serviço; Termo de Intimação; ARs; Relação do CTRC - Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas cancelados sem motivo - 2007(fl.15 a 17); Relação CA - Conhecimento Aéreo cancelados sem motivo - 2007 (fls.153 a 166); Impugnação (fls.847 a 862); Julgamento Monocrático (fls.899 a 902); Recurso Voluntário (fls.906 a 922) Parecer (fls.925 a 930); Pedido de Sustentação Oral.


Em impugnação a empresa autuada traz, em linhas gerais, os seguintes argumentos:

- ✓ Que todos os documentos cancelados o foram de acordo com a legislação tributária cearense, com a anexação de todas as vias de cada documento;
- ✓ Que a Administração Tributária foi informada dos cancelamentos, que trata este auto de infração, através das DIES, de forma tempestiva e obediente ao comando legal;



- ✓ Que não houve prejuízo algum para o Fisco cearense pois todos os ICMS devidos foram pagos e tacitamente homologados pelo auditor autuante, haja vista que não está sendo cobrado nenhum valor a título de imposto e sim de multa por descumprimento de obrigação acessória neste auto de infração, desrespeitando os princípios da LEGALIDADE, RAZOABILIDADE, TIPICIDADE E PROPORCIONALIDADE;
- ✓ Que o art.138 do Dec.24.569/97 não foi descumprido e que mesmo por um absurdo interpretativo se admita que houve infringência desse artigo a multa pela obrigação acessória descumprida é tremendamente ilegal e imoral, haja vista que não existe expressa previsão na Lei;
- ✓ Que o art.123, VIII, "d" da Lei 12.670/96 em nenhum momento expõe que a multa deva ser cobrada por cada documento e que, por isso, torna-se teratológica, monstruosa, a penalidade aplicada pelo Auditor Fiscal, desbordante da Lei e da Constituição, as quais este servidor deve absoluto respeito e obediência;
- ✓ Que se fosse intenção da lei impor uma multa por cada documento, ela o teria feito como o fez em diversas ocasiões do art.123;
- ✓ Assim requer: a improcedência do Auto de Infração, sendo, por conseguinte insubsistente o valor do lançamento contido naquela peça acusatória;
- ✓ Ou a Parcial Procedência sem a aplicação da multa da forma como foi ilegalmente aplicada (multa por documento cancelado), posto não haver expressa disposição legal.

Em primeira instância decidiu-se pela PROCEDÊNCIA da autuação intimando a autuada a recolher a importância de 161.400 UFIRCES, ou seja, a quantidade de 807 documentos (135 Conhecimentos de Transporte Rodoviários e 672 Conhecimentos Aéreos). (807 x 200 Ufirces = 161.400 UFIRCES).



Inconformada com o julgamento monocrático a empresa ingressa com Recurso Voluntário (fls.906 a 922) aduzindo basicamente os mesmos pleitos da peça impugnatória.

A Consultoria Tributária através do Parecer de Nº 621/2008, opina pelo conhecimento do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento para que se mantenha a procedência do auto de infração.

Eis, em linhas gerais o relatório.

VOTO DA RELATORA:

O auto inicial aponta a infração, que teria sido praticada pela recorrente a saber: cancelamento de documentos fiscais, para os quais não lhe fora aposto o motivo justificado do cancelamento, ou seja, a descrição do cancelamento de 135 CTRC – Conhecimento de Transporte Rodoviários de Cargas e 672 CA – Conhecimentos Aéreos relativos ao período fiscalizado em 2007. O que importou numa multa de R\$337.051,62 (trezentos e trinta e sete mil cinqüenta e um reais e sessenta e dois centavos).

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 à fiscalização do ICMS.

No entanto, a grande questão a ser dirimida, diz respeito a 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 (807) documentos, penalidade específica, ou, pela infração como um todo (genérica) – 200 Ufirces pela ausência de declaração do motivo do cancelamento.



A Primeira Câmara de Julgamento, atual composição, já 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 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 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 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 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**.

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 estabelece 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, escusado, dispensável fazermos outras considerações já que unânime o entendimento dessa câmara.



VOTO:

Voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário, dar-lhe parcial provimento, para reformar em parte a decisão 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 manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em sessão.

DEMONSTRATIVO:

MULTA: 200 UFIRCES

É o voto.

DECISÃO:

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente a **INTERCARGAS ENCOMENDAS E CARGAS LTDA** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA,**

RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, sob a presidência do Dr. Alfredo Rogério Gomes de Brito, após conhecer, por unanimidade de votos, do Recurso Voluntário, dar-lhe parcial provimento, reformando em parte a decisão condenatória proferida 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 correspondente a 200 UFIRCES, nos termos desse voto e conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em sessão. Presente ,



para apresentação de defesa oral, a representante da recorrente, Sra Maria das Graças Maia de Queiroz, acompanhada do sr. João Wilson Holanda.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos ...02... de ~~JULHO~~ de 2009.


p/ **Alfredo Rogério Gomes de Brito**
PRESIDENTE DA 1ª CÂMARA


Eliane Resplande F. de Sá
CONSELHEIRA RELATORA


Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA

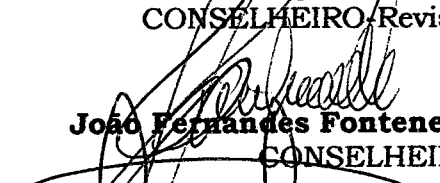
Liduíno Lopes de Brito
CONSELHEIRO


Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO

PRESENTE:


Mattreis 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