



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 426/2010

63ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 22.10.2010

PROCESSO Nº 1/1185/2009 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200900567

RECORRENTE: TRAXX MOTOCICLETAS DO BRASIL LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

AUTUANTES: JOAQUIM MADEIRA REIS JÚNIOR

**EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – CANCELAMENTO IMOTIVADO DE DOCUMENTO FISCAL.** 1. O contribuinte cancelou notas fiscais sem declarar os motivos que determinaram tais cancelamentos. 2. Apontada infringência ao Art. 138 do Dec. nº 24.569/97. 3 – Aplicada a penalidade inserta no Art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96 alterado p/ Lei nº 13.418/03. 4 – Recurso voluntário conhecido e provido em parte. 5 – Auto de Infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**. 6 – Modificada a decisão condenatória proferida em 1ª instância. 7 – Decisão por unanimidade de votos, em conformidade com parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

## RELATORIO

A peça inicial noticia a prática de infração à legislação tributária estadual por parte da empresa autuada, nos termos do seguinte relato:

"*FALTA DECORRENTE APENAS DO NÃO CUMPRIMENTO DAS EXIGÊNCIAS DAS FORMALIDADES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO. CONTRIBUINTE CANCELOU NOTAS FISCAIS SEM OBSERVAR OS DITAMES DO ART 138 DO DEC. Nº 24.569 DE 1997 OU SEJA SEM DECLARAR OS MOTIVOS QUE DETERMINARAM O CANCELAMENTO DAS MESMAS.*"

Nas Informações Complementares o agente fiscal esclarece os procedimentos que culminaram na lavratura do auto de infração, informando o seguinte:

"1. Em cumprimento ao que determina a Ordem de Serviço nº 2008.18163, revalidada pela PORTARIA 767/2008 e Termo de Início de Fiscalização nº 2008.30541, cópias anexas, realizamos ação fiscal junto à empresa em questão onde constatamos, que a mesma **cancelou 335 notas fiscais**, cujas cópias estão anexadas, sem observar os ditames do do artigo 138 do RICMS, que determina sejam declarados os "motivos que ensejaram o cancelamento" das notas fiscais, ensejando multa de 200 UFIRCE por documento cancelado, conforme art. 123-VIII-d da Lei nº 12.670/96.

### CÁLCULO:

Quant. NF Canceladas	Multa por Documento	Valor UFIRCE 2005	Valor total de Multa
335	200 UFIRCE	R\$ 1,9827	R\$ 132.840,90

2. Este levantamento foi realizado através..."

Apontada infringência ao Art. 126 do Dec. nº 24.569/97. A infração foi enquadrada na penalidade prevista no Art. 123, inciso VIII, alínea "d" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Regularmente intimada do feito, a empresa autuada apresentou defesa, às fls. 350-360.

Submetida a lide à apreciação da 1ª Instância, foi o auto de infração julgado PROCEDENTE.

Inconformada com a decisão singular, a autuada ingressa com recurso voluntário perante este Conselho de Recursos Tributários, pedindo a nulidade do Auto de Infração, bem como a "reformulação" do julgamento de primeira instância.

A Consultoria Tributária, mediante Parecer referendado pelo ilustre representante Procuradoria Geral do Estado, manifestou-se pela parcial procedência da acusação fiscal, no sentido de que a multa equivalente a 200 Ufirces seja aplicada "de forma genérica, por infração cometida e não por cada nota fiscal cancelada".

É o relatório. AFL.

### VOTO DO RELATOR

Trata-se de processo de recurso voluntário em que é recorrente **TRAXX MOTOCICLETAS DO BRASIL LTDA** e recorrida a Célula de Julgamento de 1ª Instância do Contencioso Administrativo Tributário.

O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, o requerente foi autuado sob a acusação de ter descumprido a legislação tributária estadual, ao cancelar notas fiscais sem declarar os motivos do aludido cancelamento.

Nas razões recursais a recorrente argúi, basicamente, o seguinte:

1. Que ao cancelar as notas fiscais elencadas pelo agente fiscal, nenhum prejuízo trouxe ao Fisco pelo fato de se sujeitar ao regime de substituição tributária para frente;
2. Que paga seus tributos de ICMS e ICMS Substituição Tributária no momento do desembarço alfandegário e somente depois através das operações de vendas pode reaver o capital transferido por determinação legal aos cofres públicos;
3. Que a julgadora em seu julgamento acrescentou a expressão "por período" no texto original da Lei nº 12.670/96, quando transcreveu a alínea "d", inciso VIII, do artigo 123: .... "200 (duzentas) Ufirces por período";
4. No entanto, a julgadora efetuou o cálculo da multa multiplicando as notas 335 x 200 Ufirce's, ou seja, efetuou o cálculo de 200 (duzentas) Ufirce's por cada nota fiscal cancelada;
5. O legislador denominou a alínea "d" para outras faltas de forma genérica, pois quando ele se refere de maneira específica o faz de forma expressa, como se lê no artigo 123, inciso IV, alínea "a" da Lei nº 12.670/96, *in verbis*:

"Art. 123 (...)

IV - relativamente a Impressos e documentos fiscais:

a) falta de aposição do selo fiscal de autenticidade no correspondente documento pelo estabelecimento gráfico, conforme estabelecido em



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

*Autorização para Impressão de Documentos Fiscais AIDF: multa equivalente a 50 (cinquenta) UFIR por documento irregular;"*

6. Que o disposto no artigo 138, do RICMS, não se aplica ao documento que tenha sido escriturado no livro fiscal próprio, consoante § 2º do citado artigo;
7. Que não há proporcionalidade entre o valor cobrado pelo Fisco e a capacidade patrimonial da empresa

Ao final, requer a nulidade do Auto de Infração, bem como a "reformulação" do julgamento de primeira instância.

Após cuidadoso exame do processo, passo a expor meu entendimento acerca da matéria em lide.

De plano, afasto as nulidades argüidas pela parte, pois não vislumbro no feito fiscal nenhum vício que justifique o pedido.

No que concerne ao mérito da ação fiscal, entendo que não haja o que se discutir em relação ao cometimento, ou não, de infração à legislação tributária por parte do contribuinte. O cancelamento imotivado das notas fiscais é fato inquestionável, conforme restou sobejamente demonstrado nos autos. Tanto assim, que nem mesmo a recorrente se detém a contestá-lo.

A questão central 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 multa prevista no citado dispositivo deve ser cobrada por cada documento fiscal cancelado, ou se se aplica à infração como um todo.

A matéria já se encontra bastante pacificada no âmbito da desta 1º Câmara de Julgamento. A esse propósito, transcrevo partes da resolução de nº 160/2009, de lavra do ilustre conselheiro Dr. Alfredo Rogério Gomes de Brito, que ilustra com toda propriedade o entendimento que vem sendo adotado:

"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.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

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, com 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 nº12.670, 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;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

---

- 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;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

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 p. equipamento;
  - c) Na alínea "e": multa equivalente a 10 Ufirces por lacre não devolvido ou documento não entregue;
  - d) Na alínea "i": 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 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 (sic) 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.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

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."*

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.

..."

Portanto, 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.

Do exame dos autos facilmente se constata que a infração denunciada na inicial, de fato, ocorreu, e assim, a empresa está sujeita a uma sanção administrativa, qual seja, a penalidade prevista no artigo 123, inciso VIII, alínea "d", da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418/03. Contudo, a multa, equivalente a 200 (duzentas) Ufircs, deve ser aplicada de forma genérica, uma única vez pela infração como um todo, e não por cada nota fiscal cancelada.

#### VOTO

*Ex positis*, voto para que o recurso voluntário seja conhecido e provido em parte, modificando a decisão proferida pela 1ª Instância, decidindo pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da ação fiscal, em conformidade com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO

200 UFIRCES

#### DECISAO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **TRAXX MOTOCICLETAS DO BRASIL LTDA.** e Recorrida Célula de Julgamento de 1ª



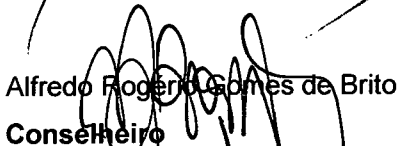
SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

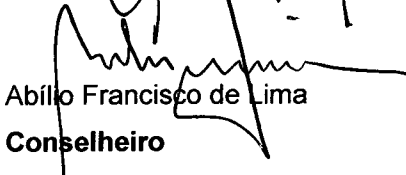
Instância. Decisão: A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe parcial provimento, para após afastar a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando PARCIALMENTE PROCEDENTE a presente ação fiscal, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

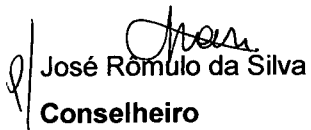
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 17 de dezembro de 2010.

  
p/Ana Marja Martins Timbó Holanda  
Presidente

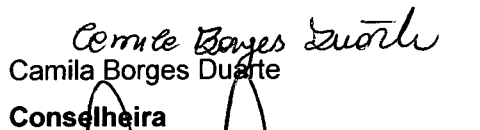
  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

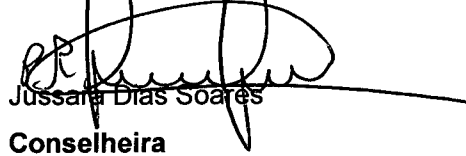
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

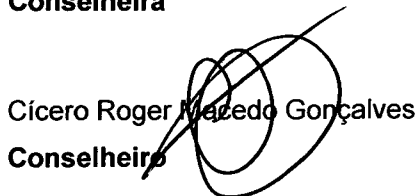
  
José Romulo da Silva  
Conselheiro

p/   
Matheus Viana Neto  
Procurador do Estado

  
Camila Borges Duarte  
Conselheira

  
Jussara Dias Soares  
Conselheira

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro