



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 765 /2015

153ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 23.09.2015

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/0006/2011 – AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201020884.

RECORRENTE: Célula de Julg. 1ª Instância e D.M. TEXTIL IND. E COMÉRCIO LTDA.

RECORRIDO: AMBOS.

RELATOR: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

**EMENTA: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – CANCELAMENTO IMOTIVADO DE DOCUMENTOS FISCAIS. 1 – O contribuinte cancelou notas fiscais sem declarar o motivo de cada cancelamento. 2 – Infringência ao Art. 138 do Decreto nº 24.569/97. 3 – Reexame necessário e Recurso Ordinário conhecidos e parcialmente providos, para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o feito fiscal, mas por motivo diverso do adotado na decisão singular, aplicando a penalidade prevista no art. 123, VIII, "d", da Lei nº 12.670/96 uma única vez. 4 – Decisão por unanimidade de votos, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, e em desacordo com o Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado.**

## 01 – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

*"Cancelamento de documento fiscal sem declaração de motivo. Infringindo o artigo 138 do Decreto 24.569/97 (RICMS/CE), conforme relação de notas fiscais (NF1), canceladas sem motivo – Ano 2008, sendo que todas as cópias canceladas sem motivo justificado, foram anexadas a este auto de infração. Demonstrativo do cálculo da multa =  $112 \times 200 \times 2,4690 = R\$ 55.305,60.$ "*

Nas Complementares o autuante informa que foram 112 as notas fiscais canceladas sem declaração de motivo, as quais se encontram arroladas em listagem às fls. 20/24 dos autos.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Foi apontada infringência aos artigos 138 e 874 do Decreto nº 24.569/97, e imposta a penalidade preceituada no Art. 123, VIII, "d", da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, ou seja, foram cobradas 200 Ufirces por cada nota fiscal cancelada sem declaração de motivo.

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

<b>TOTAL</b>	<b>55.305,60</b>
--------------	------------------

Não houve impugnação. Revelia.

Na 1ª Instância o auto de infração foi julgado PARCIAL-PROCEDENTE, em razão da redução do crédito tributário exigido. O Julgador singular excluiu do levantamento 19 notas fiscais que, segundo sua compreensão, contêm alguma declaração de motivo, ainda que concisa.

Decisão sujeita reexame em segunda instância, conforme disposição do artigo 104, da Lei nº 15.614/2014.

A empresa também interpôs Recurso Ordinário, alegando, em síntese, o que segue:

- 1. O argumento do julgador monocrático de que em algumas notas fiscais consta a motivação do seu cancelamento está correto. Entretanto o julgador excluiu apenas 19 notas fiscais, quando em verdade são 33 (trinta e três) as notas com expressa declaração de motivo para o cancelamento;*
- 2. O artigo 123, VIII, "d", da Lei nº 12.670/96 não prevê que a penalidade seja calculada por documento. Não há no dispositivo nenhuma menção de que a multa será multiplicada pela quantidade de notas fiscais.*
- 3. Requer, ao final, a parcial procedência da autuação, com aplicação única da multa de 200 (duzentas) Ufirse.*

O Parecer da Assessoria Processual-Tributária, adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado, é no sentido de que se dê provimento ao Recurso Ordinário para que seja declarada a PARCIAL-PROCEDÊNCIA da autuação, com aplicação da multa de 200 Ufirces de forma genérica, isto é, uma única vez pela infração como um todo.

É o relatório.

2  
Abílio Francisco de Lima



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

**02 – VOTO DO RELATOR**

---

Trata-se de Reexame Necessário e Recurso Ordinário interpostos em face de decisão parcial-condenatória de primeira instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade.

Conforme acima relatado, a peça inicial acusa o contribuinte de cancelar 112 notas fiscais durante o exercício de 2008, sem declarar os motivos de tais cancelamentos.

O Decreto nº 24.569/97, que regulamenta o ICMS no Estado do Ceará, permite que o contribuinte efetue o cancelamento de documentos fiscais já emitidos, desde que observadas certas formalidades. Declarar no corpo do documento o motivo do seu cancelamento é uma delas.

No presente caso consta que o contribuinte cancelou as notas fiscais, mas não especificou os motivos, contrariando o que determina o artigo 138 do citado RICMS/CE, *in verbis*:

*Art. 138. Quando o documento fiscal for cancelado, conservar-se-ão no talonário ou no encadernamento do formulário contínuo todas as suas vias, com declaração dos motivos que determinaram o cancelamento e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.*

No que concerne ao aspecto meritório a matéria em exame não demanda maiores considerações. Pelo que se observa nos autos a infração restou devidamente caracterizada, ainda que em parte. A Recorrente alega – e com razão – que algumas notas fiscais (conforme listagem à fl. 157) deveriam ser excluídas da autuação, como, aliás, também já foi parcialmente reconhecido no julgamento monocrático. Quanto às demais notas fiscais arroladas pelo autuante não restam dúvidas quanto a real ocorrência da infração.

Em referência à parte incontroversa da autuação o que se deve discutir é qual a penalidade a ser aplicada. Isto porque a infração em tela situa-se entre aquelas para as quais a legislação não prevê penalidade específica. Daí que, reconhecendo esse fato o autuante entendeu por aplicar ao caso a sanção prevista no Art. 123, VIII, "d", da Lei nº 12.670/96, no que, segundo entendo, agiu com acerto. Todavia, o agente fiscal fez incidir a referida multa por cada uma das 112 notas fiscais canceladas, e nisso não estamos de acordo, visto se tratar de critério que a legislação tributária não autoriza.

Oportuno transcrever o dispositivo legal em questão, *in verbis*:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Art. 123. ...

VIII - ...

*d) faltas decorrentes apenas do não-cumprimento de formalidades previstas na legislação, para as quais não haja penalidades específicas: **multa equivalente a 200 (duzentas) Ufirces;***

Note-se que o dispositivo acima transcrito não traz nenhum comando adicional quanto ao modo de aplicação da multa nele prevista, diversamente do que ocorre em outras situações, como, por exemplo, nas infrações tipificadas no Art. 123, inc. III, alínea "b-1", itens 1, 2, 3 e 4; Art. 123, inc. III, alínea "o", itens 1, 2 e 3; Art. 123, inc. IV, alínea "k" (segunda parte); e, Art. 123, inc. V, alíneas "a" e "b", entre outros, nos quais o texto expressamente prevê um modo específico de incidência da penalidade, isto é, por período, por documento, ou, ainda, por equipamento, etc.

Um exemplo típico da clara distinção que a legislação faz nesse sentido se encontra no Art. 123, VII-A, da Lei do ICMS, que se transcreve a seguir (trechos):

Art. 123...

VII-A - ...

*a) remover EPROM ou outro dispositivo ...: multa equivalente a **5.000 (cinco mil) Ufirces por equipamento, sem prejuízo da instauração de processo administrativo, com vista à suspensão ou cassação do credenciamento;***

*b) habilitar tecla ou função vedadas ou não autorizadas ou ...: multa equivalente a **5.000 (cinco mil) Ufirces, sem prejuízo da instauração ...;***

*c) manter adulterados os dados acumulados no Totalizador Geral - GT, ou...: multa equivalente a **5.000 (cinco mil) Ufirces, sem prejuízo da instauração ...;***

*d) deixar de lacrar, lacrar de forma irregular ou retirar o lacre de equipamento de uso fiscal ...: multa equivalente a **1.000 (uma mil) Ufirces por equipamento;***

*e) deixar de devolver ao Fisco o estoque de lacres não utilizados, ...: multa equivalente a **10 (dez) Ufirces por lacre não devolvido ou documento não entregue;***

*f) deixar de comunicar ao Fisco qualquer mudança nos dados ...: multa equivalente a **450 (quatrocentas e cinquenta) Ufirces por cada alteração não comunicada;***



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

g) deixar de comunicar previamente ao Fisco a remessa de equipamento ...: multa equivalente a **1.000 (uma mil) Ufirces**;

h) deixar de comunicar ao Fisco a saída de equipamento ...: multa equivalente a **500 (quinhentas) Ufirces por equipamento**.

i) extraviar, antes de sua utilização, lacre de segurança de ECF, ou...: multa de **50 (cinquenta) Ufirces por lacre não devolvido ou extraviado**.

j) deixar o fabricante ou credenciado, ou estabelecimento similar, de informar ao Fisco, ...: multa de **250 (duzentos e cinquenta) Ufirces por período não informado**. (Grifei).

Note-se que nas alíneas "a", "d", "e", "f", "h", "i" e "j" são previstas penalidades cuja incidência pode se repetir tantas vezes quantos forem os objetos envolvidos na situação hipotética tipificada, enquanto que nas alíneas "b", "c" e "g" as penalidades previstas são de aplicação única, sem qualquer vinculação com o número de eventuais objetos envolvidos.

Inferre-se desse exemplo, que quando o legislador quis que a multa fosse calculada por documento, por lacre extraviado, por livro, por equipamento, ou por qualquer outro referencial de quantificação, esse critério foi expressamente previsto no tipo legal, como se vê do enunciado dos dispositivos acima citados.

Tendo isso em mente, calha observar que o legislador não estabeleceu nenhum critério de quantificação para a penalidade inserta no Art. 123, inc. VIII, "d" da Lei nº 12.670/96, aplicada no Auto de Infração que ora se analisa. Com efeito, o citado dispositivo prevê tão somente "... multa equivalente a 200 (duzentas) Ufirces", sem fazer qualquer menção a nenhum modo específico de aplicação da respectiva sanção (por período, por documento, por selo, por equipamento, etc.). E no silêncio do legislador, não cabe ao intérprete estender o sentido do dispositivo legal para lhe aumentar o gravame.

Oportuno mencionar, a propósito, que, ainda que houvesse dúvida quanto à interpretação do aludido dispositivo, – e de nossa parte não há –, se teria que observar o disposto no Art. 112, *caput* e inciso IV, do Código Tributário Nacional, segundo o qual "A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: ... à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."

Tais observações nos levam a concluir que a penalidade tipificada no art. 123, VIII, "d", da Lei 12.670/96 deve ser aplicada na forma de uma sanção única pela prática infracional considerada como um todo, e não por cada conduta individualizada, como fez o



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

---

agente atuante no presente caso, pois que, como demonstrado acima, a legislação tributária não o autoriza.

**Ex positis**, voto no sentido de conhecer de ambos os Recursos interpostos, dar-lhes parcial provimento, para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o feito fiscal, mas por motivo diverso ao contido no julgamento singular, qual seja, aplicando a penalidade prevista no art. 123, VIII, "d", da Lei nº 12.670/96 uma única vez.

É como VOTO.

**Demonstrativo do Crédito**

<b>Multa</b>	<b>200 Ufirces</b>
--------------	--------------------

*Abílio Francisco de Lima*




SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

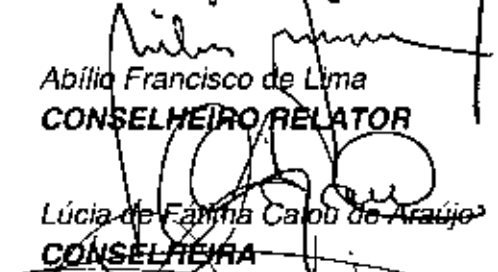
**03 - DECISÃO**

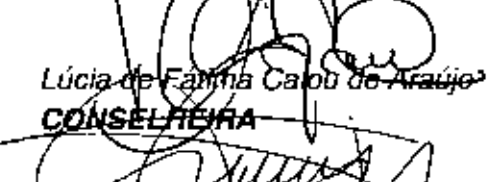
Processo de Recurso nº 1/0006/2011 – Auto de Infração nº 1/201020884.  
Recorrente: Célula de Julgamento de 1ª Instância e D.M. TEXTIL INDÚSTRIA E  
COMÉRCIO LTDA. Recorrido: Ambos.

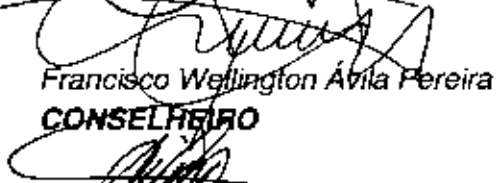
**Decisão:** "A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer dos Recursos interpostos, dar-lhes parcial provimento, para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o feito fiscal, mas por motivo diverso ao contido no julgamento singular, qual seja, aplicando a penalidade prevista no art. 123, VIII, "d", da Lei nº 12.670/96 – uma única vez, pela conduta infracional, nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e em desacordo com o Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado. O Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves absteve-se de votar por estar ausente ao relato do processo. Estêve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Ivan Falcão."

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, 25 de Novembro de 2015.


  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
**PRESIDENTE**

  
Abílio Francisco de Lima  
**CONSELHEIRO RELATOR**

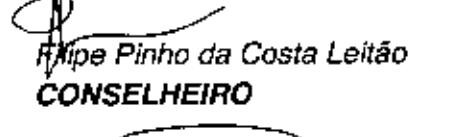
  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**CONSELHEIRA**


  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
**CONSELHEIRO**

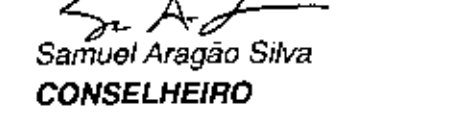
  
Valter Borbalho Lima  
**CONSELHEIRO**

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
**CONSELHEIRO**

  
Flápe Pinho da Costa Leitão  
**CONSELHEIRO**

  
Agatha Louise Borges Macedo  
**CONSELHEIRA**

  
Samuel Aragão Silva  
**CONSELHEIRO**