



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 096 /2017

18ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 22/05/2017

PROCESSO Nº 1/412/2013

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201214251

RECORRENTE: JODIESEL CAMINHÕES LTDA. E CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: AMBOS

CGF: 06.280.845-1

CONSELHEIRA RELATORA: ALICE GONDIM SALVIANO DE MACEDO

EMENTA: ICMS – CANCELAMENTO IMOTIVADO DE DOCUMENTOS FISCAIS PARA OS ANOS DE 2003 E 2004 – PARCIAL PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO 1 – Contribuinte deixou de declarar os motivos justificadores do cancelamentos dos documentos fiscais no corpo da própria nota (NF1), com infringência aos arts. 138 e 874 do Decreto 24.569/97. **2** – Imposta a penalidade preceituada no art. 123, VIII, 'd' da Lei nº. 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03. **3** – Afastada, por maioria de votos, a decadência do crédito tributário, por se entender que a nulidade do auto de infração anterior estaria enquadrada nas hipóteses de vício formal, a ensejar revisão do lançamento na forma e prazos do art. 173, inciso II do Código Tributário Nacional. **4** – Comprovada a ocorrência da infração, por ausência de informações quanto ao motivo do cancelamento das notas no corpo da nota, conforme cópia das 1ªs vias acostadas pela fiscalização, não podendo ser afastada a infração com a apresentação a destempo dos referidos motivos. **5** – Obrigação acessória cujo descumprimento está enquadrado no conceito de legislação tributária na forma do art. 96 do CTN e art. 117 da Lei nº. 12.670/96. **6** – Reenquadramento da penalidade para aplicação da multa de 200 UFIRCE's uma única vez, e não por conduta individualizada por documento, na forma do art. 112 do CTN. **7** – Reexame Necessário e Recurso Ordinário conhecidos e parcialmente providos, para reformar em parte a decisão proferida em 1ª instância, no sentido de julgar pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal. **8** – Decisão à unanimidade de votos, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo ilustre representante da Procuradoria Geral do Estado.

n



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – CANCELAMENTO INJUSTIFICADO DE DOCUMENTOS FISCAIS – PARCIAL PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL – REENQUADRAMENTO DA PENALIDADE PARA APLICAR 200 UFIRCES UMA ÚNICA VEZ.

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. Contribuinte cancelou sem motivo devidamente justificado as notas fiscais (NF1), cópias em anexo conforme discriminadas planilhas: Relações de notas fiscais (NF1) canceladas sem motivo: de 2003 e de 2004, em anexo. Vide informações complementares em anexo”.

Apontada infringência aos arts. 138 e 874 do Decreto 24.569/97, foi-lhe imposta penalidade preceituada no art. 123, VIII, 'd' da Lei nº. 12.670/96:

Demonstrativo do Crédito (R\$)	
Base de Cálculo	-
ICMS	-
Multa	144.686,14
TOTAL	144.686,14

Segundo consta das informações complementares, a ação fiscal que deu origem à autuação em comento teve por objetivo recuperar o crédito tributário lançado através do auto de infração nº. 2007.09249-6, de 20/07/2007, julgado nulo em virtude do impedimento da autoridade designante. Na oportunidade, a fiscalização identificou que o contribuinte teria cancelado diversas notas fiscais durante o ano de 2003 e 2004, sem a oposição da declaração de motivos justificadores do referido cancelamento, ensejando aplicação de multa de 200 UFIRCE's para cada documento fiscal cancelado sem motivo justificado.

O levantamento fiscal compreende planilhas denominadas 'RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS (NF1) CANCELADAS SEM MOTIVO', para os anos de 2003 (fls. 31/34) e 2004 (fls. 207/211), e ainda a cópia das primeiras vias das notas fiscais canceladas nesse período.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

A empresa foi intimada do feito e apresentou defesa, alegando a improcedência da acusação fiscal pelos seguintes fundamentos:

- a) que teria sido extrapolado o prazo de 180 (cento e oitenta) dias para conclusão dos trabalhos de fiscalização;
- b) a extinção do crédito tributário pela decadência, nos termos do art. 150, §4.º, do Código Tributário Nacional - CTN, por entender que a nulidade do auto de infração anterior se enquadraria em vício de competência, onde não seria aplicável o disposto no art. 173, II, também do CTN, que trataria apenas de vícios de forma;
- c) falta de prejuízo ao Erário ante o suposto inadimplemento da obrigação acessória, haja a ausência de conduta dolosa por parte da empresa Recorrente, que detém todas as vias das notas canceladas, e que as mercadorias lá descritas sequer saíram de seu estabelecimento, e caso tenha circulado, o fizeram por meio de outro documento fiscal devidamente escriturado em seu livro registro de saídas;
- d) desproporcionalidade da multa aplicada de 200 UFIRCE por documento tido por cancelado sem justificativa;
- e) necessidade de realização de perícia, para responder aos seguintes quesitos:

“1 – A infração imputada à ora Impugnante subsiste acaso as notas fiscais listadas pelo agente fiscal estejam devidamente conservadas, em suas 4 (quatro) vias, no formulário? Em que medida?”

2 – O artigo 123, VIII, d, da Lei nº. 12.670/96 impõe que a multa de 200 Ufirce's seja aplicada por cada nota fiscal irregularmente canceladas?”

Em decisão de 1ª Instância, o julgador singular entendeu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, no sentido de confirmar o descumprimento da obrigação acessória, mas aplicar a penalidade vigente à época de cada infração, ou seja, 40 UFIRCE's para cada documento cancelado sem motivo relativamente ao ano de 2003, e 200 UFIRCE's para cada documento imotivadamente cancelado no ano de 2003, observando a redação vigente do art. 123, VIII, 'd', em cada um dos mencionados períodos, o que reduziu o montante do crédito tributário para R\$ 100.806,58 (cem mil, oitocentos e seis reais e cinquenta e oito centavos), decisão essa sujeita ao Reexame Necessário, na forma do art. 104, §2º da Lei nº. 15.614/2014.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

Inconformada, a empresa autuada apresentou Recurso Ordinário, reforçando os argumentos da peça defensiva, pugnando ao final pela improcedência da autuação, a partir das seguintes premissas expostas em seu recurso:

- a) a extinção do crédito tributário pela decadência, nos termos do art. 150, §4.º, do CTN, por entender que a nulidade do auto de infração anterior se enquadraria em vício de competência, onde não seria aplicável o disposto no art. 173, II, também do CTN, que trataria apenas de vícios de forma;
- b) falta de prejuízo ao Erário ante o suposto inadimplemento da obrigação acessória, haja vista não existir predisposição expressa do legislador em apenar tal conduta, em afronta ao art. 112 do CTN;
- c) ausência de qualquer ameaça quanto à ocorrência ou não do fato gerador do ICMS, vez que a empresa Recorrente detém todas as vias das notas canceladas, e que as mercadorias lá descritas sequer saíram de seu estabelecimento, e caso tenha circulado, o fizeram por meio de outro documento fiscal devidamente escriturado em seu livro registro de saídas;
- d) apresentação de planilha onde demonstra individualmente os motivos do cancelamento de cada nota fiscal analisada;
- e) desproporcionalidade da multa aplicada de 200 UFIRCE's por documento tido por cancelado sem justificativa, pugnando, alternativamente, pela aplicação da penalidade de 40 UFIRCE's uma única vez para o ano de 2003 e 200 UFIRCE's uma única vez para o ano de 2004;
- f) necessidade de realização de perícia, para demonstrar a fragilidade do totalizador, em resposta aos quesitos já relatados na Impugnação.

A Assessoria Processual-Tributária, por sua vez, em parecer referendado pelo douto representante da PGE, manifestou-se pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, mas em consonância com o entendimento manifestado no Parecer nº. 297/2013 pelo Ilustre Procurador do Estado do Ceará, Dr. Ubiratan Andrade, no sentido de aplicar a penalidade em relação ao período de um mês em que a referida obrigação acessória não tiver sido cumprida, a saber:

"Nos termos do entendimento do douto Procurador, acima transcrito, ao qual nos acostamos, sugerimos que seja aplicada a multa de 40 UFIR's relativo às Notas Fiscais canceladas no exercício de 2003, porém somente quanto aos meses nos quais as condutas infracionais foram realizadas."

Quanto as Notas Fiscais canceladas em 2004, deve ser aplicada a multa de 200 UFIRCE's apenas nos meses em que foram emitidas as notas fiscais".



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

É o relatório.

02 – VOTO DA RELATORA

Trata-se de Reexame Necessário e Recurso Ordinário apresentados contra decisão de parcial procedência da acusação fiscal proferida em 1ª Instância. Os recursos preenchem as condições de admissibilidade, razão pela qual deles conheço.

O auto de infração versa sobre o cancelamento imotivado de notas fiscais relativo aos anos de 2003 e 2004, com imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória capitulada no art. 123, VIII, 'd' da Lei nº. 12.670/96, equivalente a 200 UFIRCE's por documento fiscal tido por cancelado sem justificativa, tendo a decisão singular reformado em parte esse entendimento, para aplicar, nos fatos geradores do ano de 2003, a penalidade de 40 UFIRCE's por documento, considerando a redação original vigente do dispositivo legal da multa imposta.

Em seu recurso, aduz a empresa Recorrente, em sede preliminar, a decadência do crédito tributário por considerar que o vício de competência que fulminou a ação fiscal anterior, não reabriria o prazo para a revisão do lançamento na forma do 173, inciso II, por não se tratar de vício formal.

Em que pese meu entendimento pessoal de que assistiria razão à Recorrente, por aplicação do comando inserto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, a alegação de decadência foi afastada por maioria, sob o seguinte fundamento:

"[...] quanto à arguição de decadência do direito de reconstituição do crédito tributário, feita pela parte sob o argumento de que a anulação, neste CONAT, do lançamento anteriormente realizado não se deu por vício formal, mas por vício de competência, resolvem rejeitá-la por maioria de votos, entendendo-se que a incompetência da autoridade que determinou o reinício da fiscalização configura vício formal, e que, portanto, reabriu-se novo prazo para que o Fisco refizesse o lançamento, consoante o disposto no art. 173, II, do CTN".

Quanto às demais matérias de mérito alegadas, tem-se que o art. 117 da Lei nº. 12.670/96 e art. 874 do Decreto nº. 24.569/97 permitem a cobrança da multa para o caso em questão, em virtude da inobservância, pela empresa Recorrente, ao disposto no art. 138 do Decreto nº. 24.569/97, quanto à exigência de manter-se conservados no talonário ou no encadernamento do formulário contínuo todas as vias do documento cancelado, **com declaração dos motivos que determinaram o cancelamento** e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

As cópias das notas fiscais acostadas pela fiscalização demonstram que não foram informados os motivos dos mencionados cancelamentos; em alguns casos (vide, a exemplo, fls. 47 a 50 dos autos) cuidou-se de apor carimbo próprio com a indicação dos campos para preenchimento relacionados ao motivo do cancelamento e o número da nota de refaturamento, mas todos sem qualquer informação anotada.

Destarte, segundo os citados art. 117 da Lei nº. 12.670/96 e art. 874 do Decreto nº. 24.569/97, infração é toda ação ou omissão, voluntária ou não, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS.

E por legislação tributária, entenda-se não apenas as leis em sentido estrito, mas também os tratados, decretos e normas complementares, nos termos do arts. 96 e 100 do CTN, *in verbis*:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

[...]

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Assim é que o art. 138 do Decreto nº. 24.569/97 (Regulamento do ICMS) está portanto enquadrado no conceito de legislação, possibilitando então a imposição de penalidades em caso de descumprimento ao referido comando, na forma do art. 123, inciso VIII, alínea 'd' da Lei nº. 12.670/96, ora transcrito com as alterações da Lei nº. 13.418/2003:

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:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

[...]

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;*

Sobre o argumento de que a infração deveria ser relevada por ocasião da apresentação, no Recurso Ordinário, dos motivos que ensejaram os respectivos cancelamentos, também não merece prosperar, pois a norma exige que a declaração do cancelamento seja feito no corpo da própria nota fiscal, não surtindo efeito a apresentação desses motivos em momento muito posterior à ocorrência dos referidos cancelamentos, sobretudo quando já lavrado o Auto de Infração por descumprimento da respectiva obrigação acessória.

Inobstante a isso, assiste razão à Recorrente quanto à necessidade de dosimetria da pena para o caso em comento. O agente fiscal e a decisão de 1ª instância fizeram incidir a multa por cada um dos documentos tidos por injustificadamente cancelados, divergindo apenas na quantidade de UFIRCE's a ser aplicada para os cancelamentos do ano de 2003, face à alteração do dispositivo da multa.

Ocorre que o art. 123, inciso VIII, alínea 'd' da Lei nº. 12.670/96 não permite a aplicação da multa de forma individualizada por documento, diversamente do que ocorre em outras situações, brilhantemente destacadas em precedente desse Órgão, expresso na Resolução nº. 765/2015 da 2ª Câmara: o 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", nos quais o texto expressamente prevê um modo específico de incidência da penalidade, isto é, por período, por documento. ou. ainda, por equipamento, etc.

Assim, não tendo o legislador estabelecido nenhum critério de quantificação para a penalidade inserta no art. 123, inciso VIII, "d" da Lei nº 12.670/96, aplicada no Auto de Infração que ora se analisa, não cabe ao intérprete estender o sentido do dispositivo legal para lhe aumentar o gravame.

E para esses casos, o art. 112 do CTN é categórico quanto à necessidade de interpretação mais benéfica ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação, *in verbis*:

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:

I - à capitulação legal do fato;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Nesses termos, a penalidade somente é possível ser aplicada uma única vez, para cada infração formalizada em cada Auto de Infração, e não por conduta individualizada, como o fez o agente autuante e em reforma à decisão de 1ª instância, culminando na redução do crédito tributário ora lançado para 200 UFIRCE's ao todo.

Por fim, deixa de se analisar o pedido de perícia formulado pela empresa Recorrente, já que a mesma renunciou quanto a esse argumento por ocasião da sustentação oral de suas razões recursais em sessão.

Ex positis, voto para que se conheça do Reexame Necessário e do Recurso Ordinário, dando-lhe parcial provimento, para reformar em parte a decisão proferida em 1ª instância pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal.

É como VOTO.

03 – DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Demonstrativo do Crédito (R\$)*	
Base de Cálculo	-
ICMS	-
Multa	353,34
TOTAL	353,34

*Crédito tributário expresso em Reais (R\$), equivalente a 200 UFIRCE's, sendo de R\$ 1,7667 o valor da UFIRCE, para os fatos geradores de 2004, conforme critério utilizado na autuação.

04 – DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/412/2013 – Auto de Infração: 1/201214251. Recorrente: **JODIESEL CAMINHÕES LTDA. E CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. Recorrido: **AMBOS**.

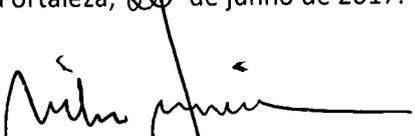
Decisão: "Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Reexame necessário e do Recurso Ordinário, dar parcial provimento a ambos e, quanto à arguição de decadência do



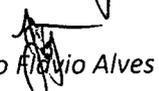
SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 4ª Câmara de Julgamento

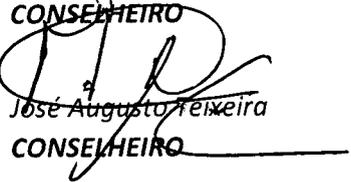
*direito de reconstituição do crédito tributário, feita pela parte sob o argumento de que a anulação, neste CONAT, do lançamento anteriormente realizado não se deu por vício formal, mas por vício de competência, resolvem rejeitá-la por maioria de votos, entendendo-se que a incompetência da autoridade que determinou o reinício da fiscalização configura vício formal, e que, portanto, reabriu-se novo prazo para que o Fisco refizesse o lançamento, consoante o disposto no art. 173, II, do CTN. Foram votos vencidos neste ponto os dos conselheiros Alice Gondim Salviano de Macedo (Relatora) e Rodrigo Portela Oliveira. No mérito, resolve-se por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Reexame Necessário e ao Recurso Ordinário interpostos, julgando **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o feito fiscal, mantendo-se o enquadramento da penalidade originalmente proposto no Auto de Infração, isto é, no art. 123, VIII, "d" da Lei 12.670/96 (multa de 200 UFIRCEs), todavia, fazendo-a incidir uma única vez, considerando a conduta infracional como um todo. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. O Conselheiro Diogo Morais Almeida Vilar absteve-se de opinar e de votar no julgamento deste processo em razão do disposto no artigo 56, VI, da Lei nº 15.614/2014. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Thiago Morais Almeida Vilar."*

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS,
em Fortaleza, 20 de junho de 2017.

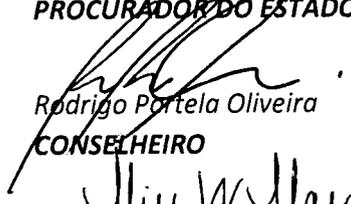

Abílio Francisco de Lima
PRESIDENTE

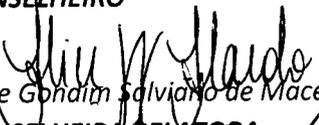

José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO

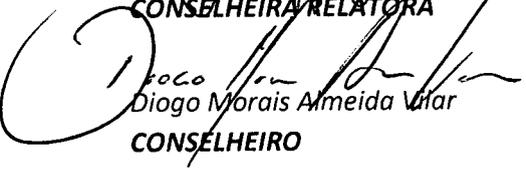

Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO


Rodrigo Portela Oliveira
CONSELHEIRO


Alice Gondim Salviano de Macedo
CONSELHEIRA RELATORA


Diogo Morais Almeida Vilar
CONSELHEIRO