



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

RESOLUÇÃO Nº: 0286/2018  
70ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 11/12/2018  
PROCESSO Nº 1/389/2017  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201623129  
RECORRENTE: SOUZA CRUZ LTDA.  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
CGF: 06.800.486-9  
CONSELHEIRA RELATORA: ALICE GONDIM SALVIANO DE MACEDO

**EMENTA: ICMS – QUEBRA DE SEQUENCIA DE NOTAS FISCAIS PARA O ANO DE 2011 – PARCIAL PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO 1** – Contribuinte deixou de observar os procedimentos relacionados a quebra de sequência de notas fiscais eletrônicas, com infringência ao art. 176-O 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 a nulidade arguida de extemporaneidade da ação fiscal, considerando que o procedimento de repetição fiscal está amparado no art. 5º, §4º, I, da Instrução Normativa SEFAZ-CE nº. 049/2011. **4** – Afastada a preliminar de decadência do crédito tributário, tendo em vista que, por se tratar de obrigação acessória, a regra de contagem do prazo decadencial segue o disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. **5** – Comprovada a ocorrência da infração, 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** – Redução da penalidade, para aplicação da multa de 200 UFIRCE's uma única vez, e não por conduta individualizada por período de apuração, na forma do art. 112 do CTN. **7** – Recurso Ordinário conhecido e provido, 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.

**PALAVRAS-CHAVE:** ICMS – QUEBRA DE SEQUENCIA DE DOCUMENTOS FISCAIS – PARCIAL PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL – REDUÇÃO DA PENALIDADE PARA APLICAR 200 UFIRCES UMA ÚNICA VEZ.



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

**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:

*“Falta decorrente apenas do não cumprimento das exigências da formalidades previstas na legislação.*

*A firma em epígrafe deixou de solicitar a exclusão de quebra de sequencia de NFE's ao Fisco, exerc. 2011, conforme relatório anexo. Informações complementares anexas. Notas fiscais eletrônicas discriminadas em relatório anexo”.*

Apontada infringência ao art. 176-O do Decreto 24.569/97, foi-lhe imposta penalidade preceituada no art. 123, VIII, 'd' da Lei nº. 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03:

**Demonstrativo do Crédito (R\$)**

Base de Cálculo	-
ICMS	-
Multa	6.447,60
<b>TOTAL</b>	<b>6.447,60</b>

Segundo consta das informações complementares, o auto de infração impõe a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória consubstanciada na ausência de informação ao Fisco acerca da quebra de sequência de notas fiscais emitidas durante o exercício de 2011, tendo sido apontada infringência ao art. 176-O do RICMS/CE, com imposição de multa de 200 UFIRCE's por 12 (doze) meses, totalizando 2.400 UFIRCE's ao todo.

Anexos ao auto de infração seguem: Mandado de Ação Fiscal nº. 2016.05217, Termo de Início de Fiscalização nº. 2016.06101, Termo de Conclusão Fiscal nº. 2016.17860, Declaração de Opção de Arquivo Eletrônico pela EFD, Mídia Digital.

A empresa foi intimada do feito e apresentou defesa com os seguintes fundamentos:

- a) nulidade da ação fiscal, ante a extemporaneidade da fiscalização, segundo entendimento de que teria sido extrapolado o prazo de 180 (cento e oitenta) dias para conclusão dos trabalhos;
- b) a extinção de parte do crédito tributário pela decadência, nos termos do art. 150, §4.º, do Código Tributário Nacional – CTN.



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

---

Em decisão de 1ª Instância, o julgador singular entendeu pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, em decisão assim ementada:

*EMENTA: ICMS - FALTA DECORRENTE APENAS DO NÃO CUMPRIMENTO DAS EXIGÊNCIAS DAS FORMALIDADES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO. A empresa deixou de solicitar a exclusão de quebra de sequência de NF-es ao Fisco no exercício 2011. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO PROCEDENTE. A ação fiscal sob análise (no .2016.05217 - fls. 05) foi designada por uma das autoridades citadas nos arts. 819 e 821, §5º do RICMS/CE e o art. 5º, §4º da Instrução Normativa no. 49/2011, pelo qual afastou a nulidade formal suscitada pela defendente. Decadência não acatada em virtude da aplicação do Art. 149 e 173, inciso I do CTN, combinado com súmula 555 do STJ. Caracterizada a infração fiscal, com fulcro nos Art. 139 do Decreto nº. 24.569/97, com penalidade disciplinada no artigo 123, III, "A" da Lei no. 12.670/96, alterado pela Lei nº. 13.418/03. DEFESA TEMPESTIVA.*

Inconformada, a empresa autuada apresentou Recurso Ordinário, reforçando os argumentos da peça defensiva, pugnando ao final pela reforma da decisão monocrática, para que se reconheça a improcedência da autuação.

A Assessoria Processual-Tributária, por sua vez, em parecer referendado pelo douto representante da PGE, manifestou-se pela PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, afastando não apenas a questão da extemporaneidade da ação fiscal, como também a decadência, por entender que em se tratando de obrigação acessória, não haveria pagamento de tributo para ser homologado, atraindo a regra do art. 173, I do CTN.

É o relatório.

## **02 – VOTO DA RELATORA**

---

Trata-se de Recurso Ordinário apresentados contra decisão de procedência da acusação fiscal proferida em 1ª Instância. O recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O auto de infração versa sobre descumprimento de obrigação acessória consubstanciada na ausência de informação ao Fisco acerca da quebra de sequência de notas fiscais emitidas durante o exercício de 2011, tendo sido apontada infringência ao art. 176-O do RICMS/CE, com imposição de multa de 200 UFIRCE's por 12 (doze) meses, totalizando 2.400 UFIRCE's ao todo.



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

---

A Recorrente inicialmente alega nulidade do auto de infração por extemporaneidade da fiscalização, por ter ultrapassado o prazo de 180 dias para conclusão dos trabalhos fiscais. Nesse ponto entendo irretocável a decisão de 1ª instância.

A ação fiscal é fruto do Mandado de Ação Fiscal nº 2016.05217, sendo que anteriormente foi expedido Mandado de Ação Fiscal nº 201515129, a qual foi encerrada em 18/04/2016, sem a lavratura de autos de infração.

Trata-se, portanto, de “repetição fiscal”, cujo procedimento está albergado pela legislação estadual, na forma do inciso I do §4º do art. 5º da IN SEFAZ no. 49, de 29 de dezembro de 2011, c/c art. 819, §30 do Decreto no. 24.569/97, senão vejamos:

IN SEFAZ no. 49, de 29 de dezembro de 2011:

*Art. 5º. Omissis.*

*§ 4º Para os efeitos do § 3º deste artigo, as ações fiscais poderão ser refeitas nos termos abaixo:*

*I - repetição fiscal, ato administrativo destinado a reexaminar a ação fiscal anteriormente realizada, podendo constituir quaisquer créditos tributários, desde que não alcançados pela decadência, por meio de portaria, quando expedida pelo Secretário da Fazenda, ou por meio de Mandado de Ação Fiscal, quando expedida por um dos Coordenadores da CATRI, nos termos do art. 819, caput, e § 3º, do Decreto nº 24.569, de 1997;”.*

Decreto no. 24.569/97

*Art. 819. Mediante ato do Secretário da Fazenda, quaisquer diligências de fiscalização poderão ser repetidas, em relação a um mesmo fato e período de tempo simultâneos, enquanto não atingido pela decadência o direito de lançar o crédito tributário.*

*[...]*

*§ 3º O Secretário da Fazenda poderá delegar a um dos coordenadores da Coordenadoria de Administração Tributária - CATRI, a competência para determinar, mediante emissão de ordem de serviço, as ações fiscais de repetição de fiscalização.*



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

Referido procedimento, destaque-se, foi inclusive assinado por Autoridade Competente, Coordenador da CATRI, Sr. Eliezer Pinheiro (fls. 05).

A Recorrente suscita ainda a decadência do crédito tributário consubstanciado na multa ora exigida pelo descumprimento de obrigação acessória. Fundamentando seu pleito, cita os arts. 150, §4º c/c 156, inciso V, ambos do CTN, seguindo o entendimento de que tendo sido cientificada da autuação em 28/10/2016, já estaria decaído o direito do Fisco lançar valores relacionados aos fatos geradores ocorridos entre 01 de janeiro a 28 de outubro de 2011, e, por consequência, das respectivas obrigações acessórias.

Entendo, contudo, que não assiste razão à Recorrente. Em matéria de obrigações acessórias, o prazo decadencial deve ser contado na forma dos arts. 149 c/c 173, inciso I do CTN. Tratando-se de lançamento de ofício, assim previsto no mencionado art. 149, o direito da Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I do CTN, *in verbis*:

*"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*[...]"*

Esse inclusive é o entendimento manifestado pelo Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do Resp 1.528.524/PE:

*"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 80 DA LEI Nº 4.502/64. PRAZO DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. IPI. SAÍDA DO PRODUTO DO ESTABELECIMENTO COM SUSPENSÃO DO TRIBUTO. DECLARAÇÃO EMITIDA PELO ADQUIRENTE. AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DO VENDEDOR. INTELIGÊNCIA DO ART. 29 DA LEI Nº 10.637/02.*

*[...]*

*4. O crédito tributário objeto do presente feito se refere à multa aplicada com base no art. 80 da Lei nº 4.502/64, por falta de lançamento do valor do IPI na respectiva nota fiscal, tratando-se, portanto, de obrigação acessória, cuja constituição se sujeita ao lançamento de ofício previsto no art. 149 do CTN e atrai a regra do art. 173, I, do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial.*



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

---

5. Os fatos geradores da obrigação acessória ocorreram no período de abril a setembro de 2004 e o prazo decadencial para o lançamento de ofício do respectivo crédito teve início em 1º de janeiro de 2005, de forma que o lançamento ocorrido em outubro de 2009 não foi atingido pela decadência, haja vista ter sido efetivado antes do decurso do prazo quinquenal de que trata o art. 173, caput, e inciso I, do CTN.

[...]”

(REsp 1528524/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/08/2015, DJe 28/08/2015)

Nesses termos, considerando que o lançamento da multa deu-se em outubro de 2016, e se reporta a infrações ocorridas entre janeiro e dezembro de 2011, não há que se falar em decadência do crédito tributário.

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. 176-O do Decreto nº. 24.569/97, quanto às exigências diante da quebra de sequência da numeração da NF-e.

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.*



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

---

*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. 176-O 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:*

*[...]*

*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;*

Inobstante a isso, entendo pela necessidade de dosimetria da pena para o caso em comento. O agente fiscal e a decisão de 1ª instância fizeram incidir a multa 12 vezes, por cada mês do ano de 2011.

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 período de apuração, 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*:



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

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;

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 atuante e em reforma à decisão de 1ª instância, culminando na redução do crédito tributário ora lançado para 200 UFIRCE's ao todo.

*Ex positis*, voto para que se conheça 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	537,30
<b>TOTAL</b>	<b>537,30</b>

\*Crédito tributário expresso em Reais (R\$), equivalente a 200 UFIRCE's, sendo de R\$ 2,6865 o valor da UFIRCE, para os fatos geradores de 2011, conforme critério utilizado na autuação.

**04 – DECISÃO**

Processo de Recurso nº 1/389/2017 – Auto de Infração: 1/201623129. Recorrente: **SOUZA CRUZ LTDA**. Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

**Decisão:** "Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e tomar as seguintes deliberações: 1. Quanto a alegação recursal de nulidade do feito fiscal por






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

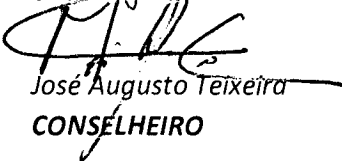
suposta extrapolação do prazo da ação fiscal, que teria ultrapassado a 180 dias, afastam considerando que a ação fiscal foi objeto de reinício determinado pelo senhor coordenador da CATRI, conforme preceitua o Art. 5º, § 4º, I, da Instrução Normativa SEFAZ-CE nº. 049/2011; 2. Com relação à preliminar de extinção processual em razão da decadência, arguida pela parte, a Câmara resolve afestá-la, tendo em vista que por se tratar de obrigação acessória, a regra de contagem do prazo decadencial segue o disposto no art. 173, inciso I, do CTN, e por essa regra o lançamento foi efetuado dentro do prazo legal; 3. No mérito, resolve-se por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Recurso Ordinário interposto, 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".

SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS,  
em Fortaleza, 19 de dezembro de 2018.

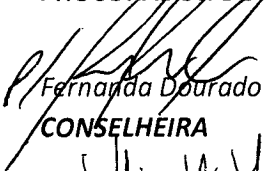
  
Abílio Francisco de Lima  
**PRESIDENTE**

  
José Wilame Falcão de Souza  
**CONSELHEIRO**

  
Lúcio Flávio Alves  
**CONSELHEIRO**

  
José Augusto Teixeira  
**CONSELHEIRO**

  
Rafael Lessa Costa Barboza  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Fernanda Dourado Aragão Sá Araújo  
**CONSELHEIRA**

  
Alice Gondim Salviano de Macedo  
**CONSELHEIRA RELATORA**

  
Diogo Morais Almeida Vilar  
**CONSELHEIRO**