



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº SXA /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

79ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 24/07/09

PROCESSO Nº. 1/5531/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200712534-6

RECORRENTE: CAJUCOCO AQUACULTURA E AGROINDÚSTRIA LTDA

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Francisco Mairton Sampaio Lopes

MATRÍCULA: 005.673-1-0

RELATOR: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza

REVISORA: Conselheira Eliane Resplande Figueiredo de Sá

EMENTA: ICMS – 1. EMITIR DOCUMENTO FISCAL POR MEIO DIVERSO, QUANDO OBRIGADO A SUA EMISSÃO POR SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. 2. O auto de infração versa acerca de emissão de documento fiscal por meio diverso, quando obrigado a sua emissão por sistema eletrônico de processamento de dados, nos exercícios de 2004/2005. Recurso voluntário conhecido e provido. 3. Auto de infração julgado IMPROCEDENTE por unanimidade de votos, contrariamente ao parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da dita Procuradoria Geral do Estado. 4. Decisão amparada no art. 100, III e § único do CTN, no conjunto probatório colacionado aos autos em consonância com o *Princípio da Verdade Material* que rege o *Processo Administrativo Tributário*.

RELATÓRIO

O processo em referência é oriundo da lavratura do auto de infração por *emissão de documento fiscal por meio diverso, quando obrigado a sua emissão por sistema eletrônico de processamento de dados*, nos exercícios de 2004/2005. O ilícito supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.24592, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/04 a 31/12/05, junto à empresa *Cajucoco Aquacultura e Agroindústria Ltda*, que exerce atividade econômica principal de *fabricação de*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

conservas de peixes, crustáceos e moluscos, conforme consulta realizada ao sítio eletrônico da *Receita Federal do Brasil*. Auto de infração lavrado em 05/10/07 com fulcro no art. 285 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada de forma pessoal, através do termo de início de fiscalização acostado às fls. 05, oportunidade em que fora intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº.1/200712534-6, informações complementares de fls. 03, ordem de serviço nº. 2007.24592, termo de início de fiscalização nº. 2007.21185, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.24311, planilha de faturamento, termo de juntada de fls. 08, cópia de AR e termo de revelia de fls. 10. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“EMITIR DOCUMENTO FISCAL POR MEIO DIVERSO, QUANDO OBRIGADO A SUA EMISSÃO // POR SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. NOS EXERCÍCIOS DE 2004 E 2005, A EMPRESA EMITIU DOCUMENTO FISCAL POR MEIO DIVERSO, QUANDO ERA OBRIGADO A SUA EMISSÃO POR SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS.” (*sic*).

Às informações complementares, o autuante elucidou que, após levantamento procedido nos livros e documentos fiscais da empresa em questão, constatou que a mesma emitiu documento fiscal por meio diverso, quando era obrigado a sua emissão por *sistema eletrônico de processamento de dados*, referente aos exercícios de 2004 e 2005.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, VII-B, alínea “b” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, isto é, o pagamento de multa equivalente a 5% (*cinco por cento*) do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (5%)	R\$ 1.657.724,65
TOTAL	R\$ 1.657.724,65

A ciência do auto de infração foi dada, por via postal, em 17/10/08, pelo que comprova termo de juntada e AR às fls. 08/09, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

A contribuinte requereu dilação de prazo para apresentação de impugnação, conforme pedido às fls. 12, sendo prorrogado até o dia 19/11/07.

A empresa apresentou defesa tempestiva, acostada às fls. 15/20, instruída com documentos às fls. 24/30, onde, prefacialmente, discorreu sobre a tempestividade da peça defensiva para, somente depois, narrar os fatos e direitos que lhe são cabíveis. A acusada afirmou que tem como atividade principal a *produção e comercialização de gelo*, além do *beneficiamento de pescados em seus frigoríficos*, destarte assinalou que fora autuada por ter emitido documento fiscal através de *Autorização para Impressão de Documentos Fiscais – AIDF*, todos, chancelados e autorizados pela Sefaz/Ce sem nenhuma ressalva, consoante anexos. Assim, aduziu o desconhecimento da autoridade da legislação vigente no que se refere à autorização de notas fiscais, pois o art. 286 do RICMS permite a não utilização do *Sistema Eletrônico de Processamento de Dados*, desde que autorizado pelos *Núcleos de Execução da Administração Tributária*. Alegou mais, que a multa aplicada está equivocada, visto que a descrição contida no art. 123, VII, alínea “b” da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03, não corresponde à situação vivenciada. Aduziu que a empresa não agiu em dolo, uma vez que não procurou postergar ou evitar o recolhimento do imposto. Por fim, requereu a **DESCONSIDERAÇÃO** do auto de infração, cancelando-se a exigência fiscal. Protestou pela apresentação a qualquer tempo de novas provas.

Impende ressaltar que nas argumentações defensórias a autuada faz alusão ao art. 123, VII, alínea “b” da Lei 12.670/96 como sendo o artigo apontado na exordial, contudo o artigo sugerido pelo auditor fazendário foi o art. 123, VII-B, alínea “b”.

A julgadora monocrática, em atenção às razões aduzidas pela impugnante, elucidou que, de acordo com consultas feitas nos sistemas da SEFAZ, a contribuinte



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

autuada iniciou suas atividades em 23/01/03 e foi enquadrada no regime normal. Observou pelo faturamento dos anos seguintes, que existia a expectativa de faturamento em valor igual ou superior ao estabelecido no art. 2º, I do Decreto 26.187/01, então, concluiu que a autuada ajusta-se a situação prevista nos artigos 1º 2º, I do decreto acima citado, ficando obrigada a emissão de documentos fiscais por meio eletrônico de processamento de dados. Expendeu que o não cumprimento do que determina a legislação tributária em vigor configura infração apenável com o disposto no art. 123, VII-B, alínea "b" da Lei 12.670/96. Afirmou mais, que o fato de a contribuinte ter obtido autorização para confecção de documentos fiscais diversos não a exime da obrigação reclamada no auto de infração. Em relação à inadequação da multa indicada, explicou que a impugnante se equivocou porque não atentou que a penalidade aplicada na inicial foi a contida no inciso VII-B do art. 123 e não a do inciso VII do mesmo artigo. Destacou que, embora parecidos, são incisos diversos, um é VII e outro é VII-B. Quanto à existência ou não de dolo, convém observar que esse dado é irrelevante, posto que não seja elemento a ser considerado para caracterização de infração, mas a obediência ou não da legislação tributária vigente, conforme art. 874 do Decreto 24.569/97. Por fim, decidiu pela **PROCEDÊNCIA** do auto de infração, intimando a autuada a recolher, no prazo de 20 (vinte) dias, a importância estipulada na inicial, com os devidos acréscimos legais, podendo em igual período interpor recurso junto ao egrégio *Conselho de Recursos Tributários*.

A intimação da decisão monocrática de **PROCEDÊNCIA** do feito fiscal foi enviada para a empresa, por via postal, em 20/05/09, conforme se comprova por AR e termo de juntada apostos às fls. 47/48.

A empresa, insatisfeita com a decisão condenatória de 1ª instância, interpôs recurso voluntário às fls. 49/70, onde ratificou os termos apontados na impugnação, alegando que não houve dolo em sua conduta, ou seja, não havia intenção de descumprir norma de ICMS, mas que foi levada a erro pela chancela e autorização por parte da *Secretaria da Fazenda*. Argüiu que o princípio da moralidade não foi respeitado, visto que a própria *Secretaria da Fazenda* autorizou a documentação fiscal emitida pela empresa e agora entende que tal documentação não pode ser aceita. Argumentou ainda, que a penalidade aplicada tem caráter confiscatório, violando os princípios constitucionais do não-confisco e da propriedade privada. Nesse sentido, aduziu que a multa deve ter caráter didático, no intuito de demonstrar que o procedimento adotado pela contribuinte no cumprimento da obrigação acessória foi equivocado, e não penalizar da mesma forma como se penaliza aquele que, dolosamente, comete um ilícito tributário. Requereu que, caso se entenda cabível a aplicação de sanção, que seja de forma menos gravosa, sob a observância dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Frisou que o STF já possui entendimento favorável à aplicação do princípio do não-confisco às multas tributárias,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

colacionando partes do voto do relator, *Ministro Celso de Mello*. Por fim, requereu o **CANCELAMENTO** do auto de infração, tendo em vista que a recorrente estava autorizada à emissão da documentação fiscal tal como realizada, ou, sendo outro o entendimento, que seja a multa reduzida a um valor razoável.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do Parecer 223/09, manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão da 1ª instância de **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal. A consultora tributária afirmou que a contribuinte iniciou as suas atividades em 23/01/03, sendo enquadrada no regime normal, posteriormente nos anos de 2004/2005, o faturamento foi superior ao estabelecido no art. 2º, I do Decreto 26.187/01, portanto, teria a empresa que se ajustar à norma, ficando obrigada a emitir documentos fiscais por meio eletrônico de processamento de dados. Já que ocorreu o descumprimento, entendeu a consultora que fica a autuada sujeita à multa de 5% (*cinco por cento*) disposta no art. 123, VII-B, alínea "b" da Lei 12.670/96. Quanto ao fato de a contribuinte ter obtido autorização do Fisco para confecção de documentos diversos, aduziu que isso não o desobriga de emitir documento fiscal por *Sistema Eletrônico de Processamento de Dados*. Entendeu ainda, como existe norma regulando as operações do contribuinte usuário do sistema eletrônico, deveria este ter observado o art. 285 do Decreto 24.569/97. Sugeriu a penalidade indicada na peça inaugural.

Os autos foram encaminhados para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer que repousa às fls. 73/80.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **CAJUCOCO AQUACULTURA E AGROINDÚSTRIA LTDA** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200712534-6. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por *emissão de documento fiscal por meio diverso, quando obrigado a sua emissão por sistema eletrônico de processamento de dados*, nos exercícios de 2004/2005.

No presente caso, observa-se que a legislação instituiu nos arts. 1º e 2º do Decreto 27.6.187/01, a obrigatoriedade da utilização do sistema de processamento de dados para a emissão de documentos fiscais, nos seguintes moldes, *in verbis*:

Art. 1º Os estabelecimentos, enquadrados no regime de recolhimento normal, que exerçam as atividades de indústria, de venda ou revenda de mercadorias ou bens, ou de prestação de serviços, estão obrigados ao uso de processamento eletrônico de dados para emissão de documentos fiscais.

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo não dispensa a obrigatoriedade da emissão de cupom fiscal nos casos previstos na legislação pertinente.

Art. 2º A obrigatoriedade de uso de processamento eletrônico de dados a que se refere o artigo anterior será determinada de acordo com os prazos seguintes:

I - imediatamente, em razão do início de suas atividades, para os estabelecimentos com expectativa de faturamento anual acima de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais);

A transparência do referido decreto é ofuscante. A penalidade aplicada a contribuinte que não faça uso do *sistema de processamento eletrônico de dados para emissão de documentos fiscais* parece elementar. Entretanto, analisando os fólios processuais mais detidamente, vale ressaltar que um documento em especial colacionado pela recorrente, merece a devida atenção.

Às fls. 22 a 30, dormita uma *Autorização Para Impressão de Documentos Fiscais – AIDF*. Ora, o referido documento consubstancia uma autorização que tem o crivo da Administração Fazendária para a emissão de notas fiscais modelo *NF1*. Ato contínuo o



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

mesmo Fisco que ora autorizou, autua o contribuinte por emitir documento fiscal em desacordo com a legislação.

A orientação advinda da Administração Fazendária, foi contemplada pelo legislador infraconstitucional como uma norma complementar no *Sistema Tributário Nacional*, consoante art. 100, III do CTN, *verbo ad verbum*:

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

(...)

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

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.

À disposição legal contida no texto do art. 100 do *Código Tributário Nacional*, depreende-se que os atos administrativos constituem fontes do direito tributário, embora limitadas, possuindo natureza vinculativa perante os administrados. Nestes termos, tem-se que, ocorrendo de o contribuinte praticar ato infracional induzido pela enganosa interpretação do Fisco, torna-se mitigada a responsabilidade do mesmo em relação a esta ação.

Nesse sentido, impende salientar ensinamento do ilustre *José de Ribeiro Neto*,¹ no tocante à aplicabilidade do preceito acima, *ad litteram*:

“O preceito estabelecido no parágrafo único supra é uma decorrência do princípio da segurança jurídica no âmbito das relações tributárias (Fisco x Contribuinte). Ora, seria temerário se, por cumprir as orientações emanadas do próprio Fisco, o contribuinte viesse a ser penalizado. Realmente, a Administração Pública não pode punir ou onerar o contribuinte por este ter seguido as suas instruções ou orientações, ainda que, mais tarde, venha a repudiá-las, pois que ilegais.”

¹ NETO, José Ribeiro. *Direito Tributário e Legislação Tributária do Ceará*. 3 ed. Fortaleza: Fortes, 2009.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

No mesmo sentido aduz o ilustre doutrinador Aliomar Baleeiro²,
in verbis:

"Consagrando o que já assentava a jurisprudência do S.T.F., o parágrafo único do artigo 100 do C.T.N. estabelece a eficácia prática das normas complementares."

"O contribuinte que agiu em conformidade com elas não ficará exposto à penalidades, juros moratórios, nem atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, se interpretação diversa vier a ser adotada pelo Fisco. Os fatos anteriores à mudança da interpretação, ficarão resguardados contra essas vicissitudes."

Deste modo, conforme leciona os ilustres doutrinadores, descabida é a situação na qual o fisco PENALIZA aquele que segue suas orientações. Ademais, a diante das elocubrações diluídas no presente voto, firmo convencimento no sentido de que a acusação não merece prosperar.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, contrariamente ao parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.

² BALEEIRO, Aliomar (apud Antônio Sebastião Poloni, SP. Disponível em: <<http://www.uj.com.br/publicações/doutrinas>>. Acesso em: 12 ago.2009




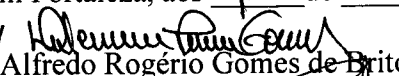

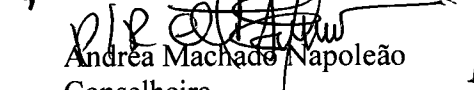
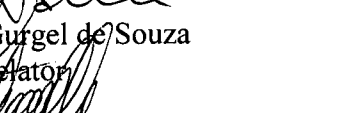
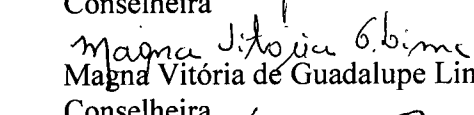
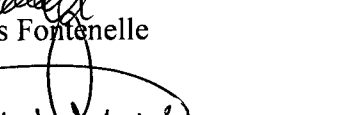
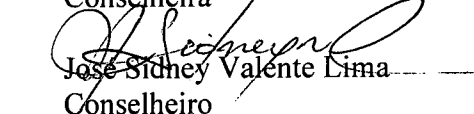
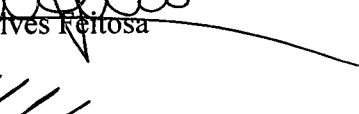

GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CAJUCOCO AQUACULTURA E AGROINDÚSTRIA LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** a presente ação fiscal, nos termos do voto do relator, contrariamente ao parecer da *Consultoria Tributária* adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 1º de 09 de 2009.

 Eliane Resplande Figueiredo de Sá Conselheira Revisora	 Alfredo Rogério Gomes de Brito PRESIDENTE	 Cid Marconi Gurgel de Souza Conselheiro Relator
 Andréa Machado Napoleão Conselheira		 João Fernandes Fontenelle Conselheiro
 Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins Conselheira		 Jannine Gonçalves Feitosa Conselheira
 José Sidney Valente Lima Conselheiro		 Wlton Simon de Moraes Conselheiro
	 Matteus Viana Neto PROCURADOR DO ESTADO	