



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 007/2012
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 26/10/2011.

PROCESSO Nº 1/716/2009 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2008.17875
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: POC PAPELÃO ONDULADO DO CEARÁ LTDA
CONSELHEIRO RELATOR: ANTÔNIO GILSON ARAGÃO DE CARVALHO

EMENTA: DEIXAR O CONTRIBUINTE USUÁRIO DE SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS DE REMETER ARQUIVO MAGNÉTICO REFERENTE A OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇO, OU ENTREGÁ-LO EM PADRÃO DIFERENTE DA LEGISLAÇÃO. - NULIDADE. Nulidade da ação fiscal em face da falta de clareza e precisão no relato da infração, tendo em vista que não foi indicado na intimação o *layout* em que deveriam ser entregues os arquivos magnéticos. Recurso Oficial conhecido e não provido. Unanimidade de votos.

RELATÓRIO

Consta da inicial do presente processo que a empresa acima identificada, supostamente, praticou a seguinte irregularidade:

“Deixar o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados de remeter arquivo magnético referente a operações com mercadorias ou prestações de serviço, ou entregá-lo em padrão diferente da legislação”

Após apontar os dispositivos infringidos o autuante aplicou a penalidade do art. 123, VIII, “I”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

Na Informação Complementar ao auto de infração (fls. 3 e 4), o autuante esclarece o seguinte:

“A empresa acima qualificada, usuário de sistema eletrônico de processamento de dados de entregar a SEFAZ (FISCALIZAÇÃO), arquivos magnéticos contendo as entradas, saídas, inventários 31.12.2003, 31.12.2004 e 31.12.2005, conforme intimação feita no termo de início de fiscalização, ou entregá-lo em padrões diferente da legislação, com base de cálculo de R\$ 2.625.625.,28 total da saída informada na

GIM, gerente multa de R\$ 52.512,50, com penalidades do artigo 878, inciso VIII – letra “i” do Decreto nº 24.569/97”.

Em sua manifestação defensiva a autuada faz as seguintes considerações:

a) que a legislação requer a “descrição clara e precisa do fato ensejador da autuação”, assim, o relato constante do A.I. deve traduzir, com exatidão, os fatos tidos como infracionais pelo autuante, de modo que o autuado tenha condições de saber do que está sendo acusado;

b) por fim, que o autuante não descreveu, com a reclamada clareza e precisão, os fatos motivadores de tal autuação, não definiu, com a exatidão necessária, que conduta da autuada acarretou a infração, deduz-se que a autuada não dispõe da menor condição de exercer, de maneira plena, o seu direito à ampla defesa.

No julgamento de primeira instância, a autoridade julgadora decidiu pela NULIDADE, concordando, assim, com os argumentos da defesa, entendendo também que houve falta de clareza e imprecisão no relato do auto de infração e que não fora indicado no relato da peça acusatória o lay out que deveria ser entregue o arquivo magnético, contrariando o disposto nos arts. 33, inciso XI, 53, & 2º, III do Decreto nº 25.468/99.

A Consultoria Tributária opinou pela confirmação da decisão singular condenatória de primeiro grau, ou seja, compartilha com os argumentos apresentados na peça impugnatória que se sustenta na preterição do direito de defesa.

Em síntese, este é o relatório.

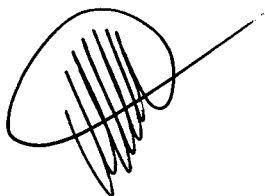
VOTO DO RELATOR

Aduz a peça vestibular dos presentes autos que o autuado incorreu no ilícito fiscal, melhor dizendo a empresa acima identificada deixou de entregar arquivo magnético, referente às operações comerciais, ou entregá-lo em padrões diferente da legislação.

Da análise das peças instrutoras do presente processo, entendemos ser relevante fazer referência ao relato da Douta Consultora Ivete Maurício de Lima, que esclarece de forma minudente o processo que resultou na ação fiscal, vejamos:

“Procedidas vistas no conteúdo documental, primeiramente me detenho ao Termo de Início de Fiscalização nº 2008..24051, às folhas 06, documento que declara o início da ação fiscal e que tem entre os seus elementos um campo específico para solicitação de livros, documentos e arquivos eletrônicos necessários para o seu desenvolvimento, cujo prazo para apresentação não poderá ser inferior a 10 (dez) dias, conforme disposto no art. 821 do Decreto nº 24.569/97. Nele o agente fiscal designado na ordem de serviço nº 2008.29117 solicita dentre outros documentos um “banco de dados” contendo as entradas, saída e inventário de 31/12/2003, 31/12/2004 e 31/12/2005.

A linguagem utilizada pelo agente fiscal “bando de dados” não deixa claro a que ele se reporta, o que efetivamente está solicitando do contribuinte. Pode-se extrair o entendimento de que se refere a um arquivo magnético contendo as informações das operações econômico-fiscais de entrada e saída para realizar uma auditoria no período a ser fiscalizado 2004 e 2005. Se não foi feita nenhuma referência ao tipo de *lay out* ou a norma reguladora que institui o “banco de dados” ou assim entendendo “arquivo magnético”, queria o agente fiscal obter essas informações em formato próprio? **Se não era esse seu objetivo, por que não deixou claro o padrão e a norma que instituiu**, visto que oficialmente existe o padrão SINTEGRA definido no Convênio nº 57/95 e o padrão DIEF – Declaração de Informações Econômico-fiscais instituído pelo Decreto nº 27.710, de 14 de fevereiro de 2005, com especificações e forma de apresentação determinada na Instrução Normativa nº 14/2005 em vigor no período da autuação. A meu entender considero que a intimação constante no Termo de Início de Fiscalização já mencionado apresenta redação de forma genérica e imprecisa, fragilizando assim toda a ação fiscal.



Apenas para que pairavam dúvidas quanto ao correto modo de atuar, a despeito desse assunto, a própria Administração Tributária do Estado do Ceará, publicou em 05/06/2009, no Diário Oficial do Estado, ou seja, posteriormente a essa autuação, a **Nota Explicativa nº 01/2009**, que explicita procedimentos relativos à apresentação de arquivos eletrônicos quando da fiscalização de estabelecimentos, diante das divergências encontradas nesses procedimentos fez-se necessário orientar os agentes fiscais na busca de padronização.

Agora me detenho a analisar a peça inicial da acusação e vejo em primeiro momento o relato da infração que é lançado automaticamente pelo Sistema CAF de acordo com uma tabela de códigos padronizados. Nele está explicitado que a infração é “deixar o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados **de entregar** a SEFAZ arquivo magnético referente a operações com mercadorias ou prestações de serviço, ou **entregá-lo em padrão diferente** da legislação da legislação (grifo nosso). Vê-se claramente duas ações distintas relacionadas a entrega de arquivo magnético “deixar de entregar” e “entregá-lo em padrão diferente”, porém com aplicação da mesma penalidade.

Em seguida passo a leitura do relato feita pelo próprio fiscal na busca de dirimir dúvidas quanto ao fato que levou a essa autuação e mais uma vez constato que não ficou esclarecido. A **Informação Complementar** poderia trazer maiores esclarecimentos, no entanto, isso não ocorreu, a redação é quase uma reprodução da que está no relato do auto de infração. Percebe-se que há um destaque em caneta fluorescente para a expressão “padrão diferente” e “impossibilitem a leitura dos dados neles contidos” que pode se presumir que foi este o fato, entretanto, a meu ver permanece a imprecisão e a dúvida, pois não ficou esclarecido qual o padrão que estava sendo exigido.

Como dispositivos infringidos foram apontados os art. 285, 289, 299, 300, e 308 do Decreto 24.569/97, que estão inseridos no capítulo que trata da emissão de documentos fiscais e escrituração de livros fiscais por usuários de sistema eletrônico de processamento de dados, no qual define os objetivos, as condições específicas, o registro fiscal e a fiscalização, combinado com o Convênio ICMS nº 57/95, que estabelece todas as regras e *lay out* em padrão nacional, conhecido como SINTEGRA. Nesse contexto, levanta-se os seguintes questionamentos:

1. O arquivo magnético solicitado pelo agente fiscal no Termo de Início de Fiscalização é o SINTEGRA?
2. Se o período da infração é 2005, não deveria ser solicitado o *lay out* da DIEF instituído pelo Decreto nº 27.710?”

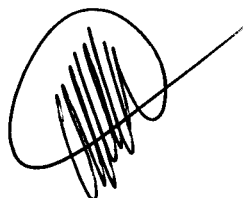
Como se vê da percuciente informação da lavra da nobre consultora, restou dúvida se ação fiscal resultou na infração cometida pelo autuado de: a) *deixar* o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados *de entregar* a SEFAZ arquivo magnético referente a operações com mercadorias ou prestações de serviço, ou b) *entregá-lo* em padrão diferente da legislação.

Deste modo, não tendo a Autoridade Fiscal indicado de forma precisa o relato que comprovasse a suposta irregularidade praticada pelo autuado, gerando confusão sobre o fato, resta comprovada a ausência de fundamentação da acusação fiscal e a conseguinte impossibilidade de o Contribuinte defender-se da acusação que lhe é dirigida, caracterizando, portanto, cerceamento do direito de defesa.

Em consonância com o que foi até exposto, é importante destacar que o procedimento administrativo de lançamento tributário, para ser considerado válido e eficaz (produzir os efeitos legais) deve estar sob o pálio do princípio da estrita legalidade, sendo plenamente vinculado (arts. 3º e 142 do CTN). O entendimento aqui esposado é agasalhado pelo Código Tributário Nacional, veja-se:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”



Seguindo esta diretriz, o Regulamento do CONTAT determina os procedimentos por ocasião do lançamento de ofício, conforme estatuído no art. 33, XI do Decreto 25.468/99, "in verbis:"

"Art. 33. O auto de infração será numerado e emitido por meio de sistema eletrônico de processamento de dados, sem rasuras, entrelinhas ou borrões e deverá conter os seguintes elementos:
(...)

XI - descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado e, se necessário à melhor elucidação da ocorrência, o registro dos fatos e elementos contábeis e fiscais, em anexo do auto de infração, ou ainda, fotocópia de documentos comprobatórios da infração."

Com efeito, o Auto de Infração ou início do procedimento de lançamento nada mais deve ser do que um relatório da ocorrência que o agente presume constituir infração e a materializa em um ato descritivo a vinculação ao Contribuinte que praticou o ato considerado ilícito para levar ao conhecimento da autoridade julgadora e assim instaurar a instância contenciosa.

É evidente, que, se o ato descritivo não materializa o fato ocorrido, padece de vício de ilegalidade, cumprindo a própria administração reconhecer que praticou um ato contrário ao direito e anulá-lo, para que possa restabelecer a legalidade administrativa.

Comentando o alcance dos princípios essenciais que devem compor o Auto de Infração, Pontes de Miranda tece, com muita argúcia, preciosas considerações que se aplicam com grande rigor à questão aqui discutida.

Diz o renomado Mestre:

"Defesa e Direito Público Subjetivo – Tanto o direito fiscal, quanto os outros ramos do direito administrativo, inclusive o direito relativo às contribuições de empregados e empregadores, têm de atender ao **princípio da possibilidade de defesa**. Quem quer que encontre infração tem, logicamente, de encontrar ato que infringe lei; portanto, há de saber e dizer qual a lei e qual o ato, para que o apontado como fator possa apreciar a **comunicação de conhecimento**, que se faz, e defender-se, ou com a alegação de que a comunicação de conhecimento, o **statement of fact**, é falso ou com a alegação de que não há a regra jurídica, que se invoca no auto de infração, ou que a regra jurídica, que se invoca, é contrária à lei, ou que, ainda quando a lei, é contrária à Constituição. É preciso que o acusado de infringir possa discutir as arguições quer implicam **questiones facti**, quer impliquem **questiones juris**". (grifo do parecerista)

A certeza, é atributo que deve reunir a todo o ato administrativo, para que não esteja inquinado de vício que ameaça a existência ou durabilidade do ato. "A vontade manifesta tem de visar **efeitos jurídicos precisos** quanto à natureza dos efeitos, as pessoas, as coisas, às próprias circunstâncias de tempo e lugar – isto é, quanto ao objeto propriamente dito e aos pressupostos que lhe estejam ligados."

Apreciando a matéria, SEABRA FAGUNDES assim se verbaliza:

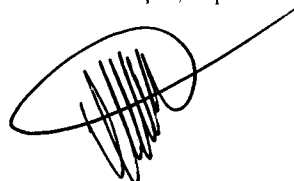
"o ato administrativo inclui cinco elementos básicos: competência, motivo, objeto, finalidade e forma.
(...)

A autoridade administrativa, no entanto, quando pratica ato discricionário escolhe o *motivo* e o objeto do ato administrativo. Este referente ao conteúdo do ato e aquele relativo a razões de oportunidade e conveniência, caracterizando assim o chamado *mérito administrativo*." ("in" O controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário, 2ª ed., J. Tronfino, Rio de Janeiro, 1950, pág. 88)."

E por falar em motivação, é cediço que o princípio da motivação das decisões administrativas ou judiciais está consagrado no art. 93, IX, da Constituição Federal - CF, bem como inscrito no art. 458, II, do Código de Processo Civil - CPC.

Sobre a matéria, Maria Sylvia Zanella Di Pietro diz que motivar é indicar os motivos de fato e de direito, que levam a Administração Pública a adotar determinada decisão, e assevera:

"Por meio da motivação, é possível verificar a existência e veracidade dos motivos e a adequação do



objeto aos fins de interesse público impostos pela lei." (Direito Administrativo. Atlas, 1990 p.69)

Não se pode perder de vista, que os princípios que regem a Administração Pública devem ser seguidos rigorosamente pelos agentes públicos, não podendo deles se desviar sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar civil ou criminal dependendo do caso.

Ilustrando a matéria examinada, é de bom alvitre parafrasear a ilustre Prof. Misabel Abreu Machado Derzi, na obra Comentários ao Código Tributário Nacional, afirmando que:

"A lei tributária atribui ao agente administrativo um poder vinculado, o mais vinculado possível, no exercício do qual serão praticados atos plenamente vinculados".

A propósito, o Direito Constitucional assegura a todos os acusados em processo administrativo a ampla defesa e o contraditório, sendo o contraditório a exteriorização da ampla defesa. Desta forma, para que o contribuinte possa exercer na sua plenitude o seu direito de ampla defesa através do contraditório, terá que tomar conhecimento do que se está sendo acusado, sendo-lhe apresentadas as provas da acusação, para que ele possa, querendo exercer uma reação na defesa do seu direito.

Com esteio no Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório, o legislador infraconstitucional estabeleceu, no art. 33, inciso XI (Dec. nº 25.468/99), que o auto de infração deve conter a descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação e das circunstâncias em que foi praticado. Não resta dúvida, que o objetivo desta condicionante é no sentido do autuado ficar sabendo o que lhe está sendo imputado e querendo possa se defender.

Outrossim, insta salientar que para a formação do crédito tributário o autuante deve se pautar em elementos que comprovem a infração para que o procedimento se torne eficaz, não comportando meras deduções.

Com isso, a Constituição, nitidamente, coloca, no art. 5º, incs. LIV e LV, o princípio da ampla defesa no ambiente administrativo. Estão assim redigidos:

"Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LIV – ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. (grifos meus)

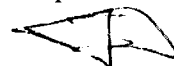
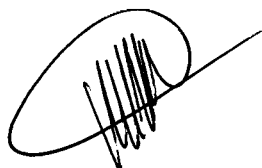
"Ampla", não é *restrita*. "Ampla" não quer dizer *limitada*. "Ampla" não tem o sentido de *cerceada*. Ampla, numa conclusão acaciana, mas necessária, é tudo o que é extenso, abrangente, quase sem limites.

Celso Bastos o comenta: "A ampla defesa só estará plenamente assegurada quando uma verdade tiver iguais possibilidades de convencimento do magistrado, quer seja ela alegada pelo autor, quer pelo réu.

As alegações, argumentos e provas trazidos pelo autor é necessário que corresponda igual possibilidade de geração de tais elementos por parte do réu.

Há que haver um esforço constante no sentido de superar as desigualdades formais em sacrifício da geração de uma igualdade real.

O contraditório, por sua vez, insere-se na ampla defesa. Quase que com ela se confunde



integralmente, na medida em que uma defesa hoje em dia não pode ser senão contraditória. O contraditório é, pois, a exteriorização da própria defesa. A todo ato produzido caberá igual direito da outra parte de opor-se-lhe ou de dar-lhe a versão que lhe convenha, ou ainda de fornecer uma interpretação jurídica diversa daquela feita pelo autor.

Daí o caráter dialético do processo, que caminha através de contradições a serem finalmente superadas pela atividade sintetizadora do juiz.

Como se vê, a ampla defesa não é aquela que é satisfatória segundo os critérios do réu, mas sim aquela que satisfaz a exigência do juízo. (...) Com efeito, além de tornar certo que o preceptivo se volta aos litigantes em processo judicial, conferiu igual destinação aos envolvidos em processos administrativos. Essa inclusão foi extremamente oportuna porque veio consagrar uma tendência que já se materializava em nosso direito, qual seja: a de não dispensar essas garantias aos indiciados em processos administrativos. Embora saibamos que as decisões proferidas no âmbito administrativo não se revestem do caráter de coisa julgada, sendo passíveis portanto de uma revisão pelo Poder Judiciário, não é menos certo, por outro lado, que já dentro da instância administrativa podem perpetrar-se graves lesões a direitos individuais, cuja reparação é muitas vezes de difícil operacionalização perante o Judiciário.

Daí por que essa preocupação em proteger o acusado no curso do próprio processo administrativo é muito vantajosa, mesmo porque, quanto melhor for a decisão nele alcançada, menores serão as chances de uma renovação da questão diante do Judiciário.”(Comentários à Constituição do Brasil, 2º vol, São Paulo, Saraiva, 2004, pp. 288/289)

Manoel Gonçalves Ferreira Filho escreveu sobre o princípio da ampla defesa:

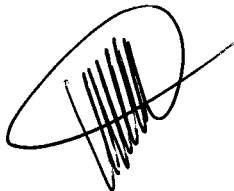
“O princípio do contraditório traz em si um dos aspectos da ampla defesa – livre debate e livre produção de provas. O texto, porém, volta à ampla defesa porque o direito de defesa é imprescindível para a segurança individual. É um dos meios essenciais para que cada um possa fazer valer sua inocência quando injustamente acusado. Segundo o texto em estudo, assegura-se “ampla defesa”. Isto significa que o legislador está obrigado, ao regular o processo criminal, a respeitar três pontos: velar para que todo acusado tenha o seu defensor; zelar para que tenha ele pleno conhecimento da acusação e das provas que a alicerçam; e possam ser livremente debatidas essas provas ao mesmo tempo que se ofereçam outras (o contraditório propriamente). O primeiro ponto obriga o Estado a oferecer, ao acusado que não tenha recursos, advogado gratuito e a não permitir que se pratique o ato processual sem a assistência de defensor. O segundo proceve os processos secretos que ensejam o arbítrio (cf. Barbalho, Constituição Federal Brasileira, p. 436). O último propicia a crítica dos depoimentos e documentos, bem como dos eventuais exames periciais que apóiam a acusação. Igualmente confere à defesa recursos paralelos aos da acusação para o oferecimento de provas que infirmem o alegado contra o réu.

Pela Constituição, foi o princípio claramente estendido ao processo administrativo, evidentemente de natureza disciplinar. Em face do direito anterior, não era indiscutida essa extensão, todavia, como aponta Ada Pellegrini Grinover, havia jurisprudência que anulava processos administrativos em que não se deram condições de defesa ao acusado (O processo em sua unidade – II, cit., p. 64-5).” (Comentários à Constituição Brasileira de 1988, vol. I, São Paulo, Saraiva 2000, pp. 66/67 – grifos meus)

À guisa de arremate final, entendemos que, em face do relato da infração não está devidamente claro, bem como a falta da indicação, na intimação, de qual o tipo do *lay out* a ser apresentado, houve ferimento ao preterimento de garantia processual constitucional; desta forma a ação fiscal de que ora se cuida é NULA, conforme determina o art. 53, *caput* e § 3º do Decreto nº 25.468/99, *infra* “in-verbis:”

“Art. 53 - São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

§ 3º. Considera-se ocorrida a preterição do direito de defesa em qualquer circunstância em que seja inviabilizado o direito ao contraditório e à ampla defesa do autuado.”



Isto posto, com esteio nas razões de fato e direito ora evidenciadas voto pelo conhecimento do Recurso Oficial, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão condenatória proferida na instância originária, que declarou a NULIDADE do auto de infração, corroborado com o representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e recorrido POC PAPELÃO ONDULADO DO CEARÁ LTDA.

RESOLVEM, os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de *nulidade* proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS REUNIÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 09 de JANEIRO de 2012


Alexandre Mendes de Sousa
PRESIDENTE


Aderbalina Fernandes Scipião
CONSELHEIRO


Sandra Arraes Rocha
CONSELHEIRA

Francisco José de Oliveira Silva
CONSELHEIRO



Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO


Antônio Gilson Aragão de Carvalho
CONSELHEIRO

Pedro Eleutério de Albuquerque
CONSELHEIRO


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO


Sebastião Almeida Araújo
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

Ivete Maurício de Lima
CONSULTORA TRIBUTÁRIA