



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 023 / 2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO DE 24/09/2013 - 101ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1025/2010

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201001327

AUTUANTES: MARCUS AURÉLIO BINDÁ DE QUEIROZ – MAT.: 105.794-1-4 E  
FRANCISCO MÁRIO R. MACHADO – MAT.: 037.863-1-8.

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RECORRIDO: COMPANHIA ELETROCERÂMICA DO NORDESTE - CELENE.

CONS. RELATORA: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE.

**EMENTA: ICMS – AUSÊNCIA SELO FISCAL DE TRÂNSITO – EXTRAPOLADO PRAZO DO TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO – NULIDADE.** Auto de Infração lavrado sob acusação fiscal de “*Entrega de Mercadorias sem o Selo Fiscal de Trânsito*”, no ano de 2005. Processo Administrativo julgado **NULO**, sem exame de mérito, tendo em vista a extrapolação, por parte do Agente do Fisco, do prazo da ação fiscal, estipulado no Termo de Início de Fiscalização nº 2009.20946. Ato Extemporâneo. Decisão amparada no art. 53, § 2º, inciso III, do Decreto nº 25.468/99. Recurso Oficial conhecido e não provido, por unanimidade de votos, no sentido de confirmar a decisão declaratória de **nulidade**, proferida em 1ª Instância, conforme Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, *sub examen*, acusa a Empresa, supramencionada, de "Entregar Mercadoria acompanhada de Documento Fiscal sem o Selo Fiscal de Trânsito", no valor de R\$ 337.236,68 (trezentos e trinta e sete mil, duzentos e trinta e seis reais e sessenta e oito centavos), no ano de 2005.

Indica como dispositivos legais infringidos os arts. 153, 155, 157 e 159 todos do Dec. nº 24.569/1997 e como penalidade sugerem o art. 123, III, "m", da Lei nº 12.670/1996, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

O processo administrativo tributário encontra-se instruído com os seguintes documentos: Informações Complementares, Ordem de Serviço nº 2009.25980, Termo de Início de Fiscalização nº 2009.20946, AR referente ao envio do Termo de Início de Fiscalização, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2010.03074, Relação de notas fiscais não seladas na fronteira de saídas, Recibo de devolução de documentos fiscais datado de 23/02/2010, AR referente ao envio do auto de infração e documentos, todos acostados às fls. 3/13.

Apesar do Termo de Revelia lavrado, a Empresa Autuada apresentou requerimento, às fls. 16/21, solicitando a juntada de duas notas fiscais: de nºs 007234 e 007292, bem como, documentação comprobatória da entrada de tais mercadorias junto aos destinatários estabelecidos em outra Unidade Federativa. Ressalta, ainda, que o frete era de responsabilidade do destinatário.

Defesa Administrativa apresentada, às fls. 23/29, na qual argumenta, em síntese, a Autuada: (i) Nulidade do auto em relação à ausência de termo de intimação, conforme dispõe o art. 158, § 4º do RICMS, visto que não foi oportunizado ao contribuinte o prazo de 05 dias úteis necessários para comprovar a efetiva operação para contribuinte de outro Estado; (ii) Extinção processual em razão da ilegitimidade passiva, já que a responsabilidade é do transportador. (iii) No mérito, a improcedência pelos motivos a seguir delineados: 1. Foram identificadas na relação citada pelo auditor várias notas fiscais que possuíam o selo de trânsito, o que inviabiliza a autuação; 2. Existem ainda várias notas fiscais que apesar de não estarem seladas, possuem carimbos da SEFAZ/CE, o que prova a saída da mercadoria e passagem das mesmas pelos Postos Fiscais; 3. Foram juntadas as cópias dos Livros de Registro de Entrada dos destinatários das demais notas fiscais não seladas, comprovando assim o recebimento das mercadorias pelos seus destinatários. Por fim, a redução da penalidade, aplicando-se ao caso o art. 126, § único da Lei nº 12.670/1996 (1%), uma vez que não há imposto incidente e todas as operações foram devidamente escrituradas.

O Julgamento de 1ª Instância, às fls. 217/222, declarou a Nulidade do Auto de Infração, em virtude da extrapolação, pelo Agente do Fisco do prazo para o desenvolvimento da ação fiscal, determinado no Termo de Início de Fiscalização nº 2009.20946, como também, por ausência do Termo de Intimação nos termos do art. 158, §4º, do RICMS/CE. Recurso de Ofício, tendo em vista a decisão contrária aos interesses da Fazenda Pública (art. 40 da Lei nº 12.732/97).

Comunicação da decisão de 1ª Instância e respectivo AR, às fls. 223/224.

Devidamente cientificada da decisão de 1ª Instância, a Autuada apresenta "*Contrarrazões ao Recurso Oficial*", às fls. 227/238, pleiteando a manutenção da nulidade declarada em 1ª Instância, e, na remota hipótese de reforma da decisão singular, retorno do auto de infração à 1ª Instância para que haja julgamento do mérito. Requer, ainda, a intimação para apresentação de sustentação oral.

A Consultoria Tributária, mediante Parecer de nº 341/2012, às fls. 239/244, sugere o conhecimento do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão de nulidade do feito fiscal proferida em 1ª Instância, recebendo a chancela da Procuradoria Geral do Estado, às fls. 245.

Ofícios nºs 205/2013 e 235/2013, fls. 246/247.

É o Relatório.



**VOTO DA RELATORA**

Conforme relatado, a peça inicial do presente processo tem como objeto a acusação de entrega de mercadoria acompanhada de documentação fiscal sem o Selo Fiscal de Trânsito, no valor de R\$ 337.236,68 (trezentos e trinta e sete mil duzentos e trinta e seis reais e sessenta e oito centavos), no ano de 2005.

No caso *sub examen*, da análise das peças processuais que substanciam os autos, verifica-se, que a infração apontada, pelo Agente do Fisco, fora constatada através da consulta ao Sistema COMETA.

Preliminarmente, antes de adentrarmos ao mérito da lide, importa analisarmos preliminar de nulidade concernente à regularidade dos prazos da Ação Fiscal.

Consoante se observa, a presente ação fiscal se iniciou através da emissão da Ordem de Serviço nº 2009.25980, em 29 de outubro de 2009, na qual fora designado o Agente do Fisco para executar auditoria fiscal na Empresa Autuada. Por conseguinte, o Termo de Início de Fiscalização nº 2009.20946 fora emitido em 29 de outubro de 2009, onde fora indicado que a Autuada ficaria sob ação fiscal por 90 dias.

Pelo que consta dos autos, a ciência do supracitado "Termo", pelo sujeito passivo, se deu por AR, na data de 04/11/2009 (quarta-feira), data em que operou-se o *dies a quo* para a contagem do referido prazo da presente ação fiscal, tendo havido a emissão do Termo de Conclusão no dia 09/02/2010, quando o *dies ad quem* para o encerramento da ação fiscal seria o dia 02/02/2010.

Acerca do assunto, impende salientar, o Código Tributário Nacional, em seu art. 196, dispõe sobre as formalidades que os Agentes Fiscais deverão seguir no ato da fiscalização. Veja-se, *in verbis*:

**Art. 196.** *A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.*

Quanto ao prazo, Elpídio Donizetti<sup>1</sup> assim conceitua:

<sup>1</sup> DONIZETTI, Elpídio. **Curso Didático de Direito Processual Civil**. 9ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008, p. 164.

É o lapso de tempo em que o ato processual pode ser validamente praticado. É delimitado por dois termos: termo inicial (*dies a quo*) e termo final (*dies ad quem*).

Com efeito, os prazos da Ação Fiscal são de suma relevância, tanto para o Fisco que não fiscalizará infinitamente uma única empresa, quanto para o Contribuinte que não irá sofrer uma fiscalização a qual se postergará no tempo.

Nesse sentido, o renomado professor e tributarista Hugo de Brito Machado<sup>2</sup>, em sua obra "*Comentários ao Código Tributário Nacional*", assevera :

*"As diligências fiscais não podem perdurar indefinidamente porque isto terminaria por prejudicar o desempenho, pelo contribuinte, de suas atividades normais. O registro formal do seu início tem, portanto, a importância de demarcar o prazo no qual deve ser concluída."*

Na hipótese dos autos, cumpre ressaltar, há na legislação estadual um prazo máximo de fiscalização que é de 180 dias, conforme preceitua o art. 821, § 2º do Decreto nº 24.569/97:

**Art. 821.** (omisso)

*§ 2º Lavrado o Termo de Início de Fiscalização, o agente do Fisco terá o prazo de até 180 (cento e oitenta) dias para conclusão dos trabalhos, contados da data da ciência ao sujeito passivo, conforme disposto em regulamento.*

De fato, este é o prazo máximo, contudo, dependendo do porte da empresa e de outros indicadores definidos pela Sefaz, este prazo poderá ser inferior.

No caso em concreto, conforme já mencionado, o Termo de Início de Fiscalização nº 2009.20946 estabeleceu que o Contribuinte ficaria sob ação fiscal por um período de 90 dias. Portanto, em **02/02/2010** (terça-feira) findaria o prazo para conclusão dos trabalhos fiscalizatórios.

Na espécie, insta consignar, a contagem dos prazos obedece à norma insculpida no art. 210 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

**Art. 210.** *Os prazos fixados nesta Lei ou legislação tributária serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento.*

<sup>2</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*, vol. III, São Paulo: Atlas, 2005, p. 763.

*Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.*

Por sua vez, preceitua o § 4º do art. 821 do RICMS:

§ 4º O prazo de conclusão dos trabalhos de fiscalização a que se refere o §2º deste artigo, na hipótese de a notificação ser efetuada através de Aviso de Recepção (AR) terá como termo final a data de sua postagem no correio.

*In casu*, como o Termo de Conclusão nº 2010.03074, às fls. 08, fora emitido somente em 09/02/2010 (terça-feira), e postado nesta mesma data, logo, constata-se que houve a extrapolação do prazo estabelecido no Termo de Início de Fiscalização nº 2009.2094, totalizando, assim, 97 dias de fiscalização.

*De facto*, o envio tardio do Termo de Conclusão prejudicou a formação do processo administrativo *sub examen*, visto que extrapolou o prazo de 90 dias estabelecido no Termo de Início de Fiscalização, culminado com um vício insanável, gerando conseqüentemente a nulidade do Auto de Infração.

Pelo princípio da segurança jurídica os prazos deverão ser efetivamente respeitados, sob pena das relações entre Fisco e Contribuinte tornarem-se caóticas.

Sobre a temática, esclarece a tributarista Natércia Sampaio Siqueira<sup>3</sup>:

*“A segurança jurídica é um dos mais importantes princípios a nortear o direito tributário. A sua importância é tamanha que consiste em um dos argumentos de destaque – talvez a maior – utilizado na defesa do entendimento hermenêutico de o direito contido na letra da lei”.*

*“A segurança jurídica no procedimento tributário de constituição do crédito, dirigindo-se à proteção das expectativas e previsões do particular, possui aspectos bem definidos”.*

No caso em apreço, tendo em vista a extrapolação do prazo aposto no Termo de Início de Fiscalização, o processo é nulo, nos termos do disposto no art. 53, § 2º, inciso III do Decreto nº 25.468/99, *verbis*:

**Art. 53.** São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de

<sup>3</sup> SIQUEIRA, Natércia Sampaio. **Crédito Tributário: Constituição e exigências administrativas**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2004, p. 163-164.

*qualquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.*

*(omisso)*

**§ 2º. É considerada autoridade impedida aquela que:**

*(...)*

**III – pratique ato extemporâneo ou com vedação legal.**

Por fim, quanto a arguição da Autuada de que, no caso em discussão, deveria ter sido enviado um Termo de Intimação, com prazo de 05 dias, para comprovação das operações interestaduais, oportunizando o direito à espontaneidade, regra esta estabelecida no art. 158, § 4º do Decreto nº 24.569/97. Nesse tocante, entendo assistir razão à Impugnante, em suas “*Contrarrazões ao Recurso Oficial*” apresentada.

Nesse sentido, dispõe o art. 158, § 4º do Decreto nº 24.569/97, abaixo transcrito :

**Art. 158.** *(omisso)*

**§ 4º** *Nas operações de saída interestadual, o contribuinte deste Estado deverá, no prazo de 05 (cinco) dias úteis contados da intimação, comprovar a efetivação das operações ou prestações para contribuinte de outros Estados, nos casos em que não tenham sido registradas no sistema de controle da SEFAZ e/ou não tenham sido apostos os Selos Fiscais de Trânsito.*

*In casu*, conforme se verifica, houve total inobservância, por parte do Agente do Fisco, das exigências contidas no art. 158, §4º , do RICMS/CE. Tal inobservância, impossibilitou a Contribuinte de regularizar-se, de forma espontânea, antes da lavratura do Auto de Infração, violando assim os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, como bem ressaltou a eminente Consultora Tributária, às fls. 41 dos autos.

Na presente questão, é absolutamente nulo o Auto de Infração.

Com essas considerações, **VOTO**, pelo conhecimento do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de nulidade, proferida em 1ª Instância, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o Voto.

**DECISÃO**

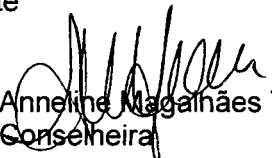
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, e Recorrido **COMPANHIA ELETROCERÂMICA DO NORDESTE - CELENE**,

**RESOLVEM** os membros da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de **NULIDADE** proferida pela 1ª Instância, com base no art. 53, parágrafo 2º, inciso III, do Decreto nº 25.468/99 (extrapolação do prazo legal para realização dos trabalhos fiscalizatórios), nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Presente à Câmara, a representante legal da recorrente, Dra. Eláise Moreira Landim.

**SALA DE SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 07 de janeiro de 2014.

  
Francisca Maria de Sousa  
Presidente

  
Alexandre Mendes de Souza  
Conselheiro

  
Anneline Magalhães Torres  
Conselheira

  
Ana Mônica Figueiras Menescal  
Conselheira

José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Antônio Gilson Aragão de Carvalho  
Conselheiro

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira Relatora

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

  
André Arraes de Aquino Martins  
Conselheiro

Matteus Viana Neto  
Procurador do Estado