

▼

**ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº.: 306/2021 91ª SESSÃO VIRTUAL ORDINÁRIA: 20.12.2021**  
**PROCESSO Nº.: 1/243/2020 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 201915769-0**  
**RECORRENTE: POLO ELETRO COMERCIAL DE MÓVEIS LTDA**  
**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**CONSELHEIRA RELATORA: ANTONIA HELENA TEIXEIRA GOMES**

**EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO DECORRENTE DA NÃO REALIZAÇÃO DE ESTORNO. MERCADORIAS SUJEITAS AO RÉGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO DETECTADA POR MEIO DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS. CONSTATADA DA EXISTÊNCIA DE DUAS CITAÇÕES, SENDO UMA PESSOAL E OUTRA POR AR. REFORMADA A DECISÃO PROFERIDA EM INSTÂNCIA SINGULAR DE PROCEDÊNCIA PARA **NULIDADE** DA AUTUAÇÃO, EM RAZÃO DA VALIDADE DA CIÊNCIA PESSOAL FEITA AO FUNCIONÁRIO DA EMPRESA. TEORIA DA APARÊNCIA. DECISÃO UNÂNIME E EM CONFORMIDADE COM A MANIFESTAÇÃO ORAL DO REPRESENTANTE DA D. PROCURADORIA GERAL DO ESTADO.**

**PALAVRAS-CHAVE: CRÉDITO INDEVIDO. VALIDADE CITAÇÃO PESSOAL. TEORIA DA APARÊNCIA. NULIDADE.**

**RELATÓRIO:**

O auto de infração em lide, peça inicial do processo em análise, denuncia o cometimento da infração abaixo reproduzida:

*“LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, EM DECORRÊNCIA DA NÃO REALIZAÇÃO DE ESTORNO EXIGIDO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.  
O CONTRIBUINTE LANÇOU CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS EM ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO RÉGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DURANTE O ANO DE 2016, CUJAS SAÍDAS DOS MESMOS PRODUTOS, DEU-SE SEM O DÉBITO DE ICMS. ESCLARECEMOS A INFORMAÇÃO NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES E RELATÓRIOS ANEXOS.”*

O agente do Fisco aponta como dispositivos infringidos o artigo 66 do Decreto nº 24.569/97; sugere como penalidade aplicável ao caso a prevista no art. 123, II, “a”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.259/2017.

Repousam nos autos informações complementares, mandado de ação fiscal, intimações, planilhas de levantamento e outros documentos em mídia eletrônica, base para o auto de infração.

Nas informações complementares (fls. 04 a 06), o agente do Fisco informa que pela movimentação quantitativa declarada na EFD e nas notas fiscais destinadas e emitidas pelo contribuinte, constatou que a empresa fiscalizada lançou indevidamente créditos decorrentes da aquisição de mercadorias oriundas de outros estados, sujeitas ao regime de substituição tributária, cujas saídas também se sujeitavam ao mesmo regime, e foram lançadas sem débito do ICMS (CFOP 5403 e 5409).

O contribuinte ingressa tempestivamente com impugnação alegando, em síntese:

- nulidade da ação fiscal em razão da extemporaneidade do prazo para conclusão dos trabalhos, tendo em vista que a ciência ao Termo de início da ação fiscal se deu na pessoa do Sr. Antonio Gevano Rios Ponte, no dia 04.04.2019. Mesmo diante da entrega da intimação ao funcionário da empresa, o agente do Fisco enviou o mesmo termo através dos Correios, por meio de carta, com aviso de recebimento, com postagem em 05.04.2019 e entrega no dia 10.04.2019;
- Nulidade do feito fiscal por cerceamento ao direito de defesa da parte, tendo em vista que o fiscal desconsiderou sua solicitação para que a ação fiscal fosse revista, e apresentação de documentação que justificavam as alterações requestadas. O resultado apontado pela fiscalização não corresponde à veracidade das operações escrituradas pela empresa;
- Constatado no decorrer da ação fiscal que houve um erro de sistema na empresa. Dados do inventário informado com as quantidades corretas, mas valores zerados. A fiscalização não acatou o pedido da empresa para reenviar os arquivos de forma correta, elementos que modificariam o resultado da ação fiscal.
- Suspensão da exigibilidade do crédito lançado no auto de infração.

O processo foi distribuído para julgamento em 1ª instância onde foi proferida decisão de procedência da ação fiscal, com aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, "b", 1, da Lei nº 12.670/96, nos termos da ementa abaixo:

*"EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. O contribuinte lançou crédito de ICMS em entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Exercício de 2016. Auto de infração **PROCEDENTE**. Infração ao art. 65, VI, 66, I, e 446, todos do Decreto nº 24.569/97. Penalidade inserta no art. 123, II, "a" c/c inciso I, do § 5º da Lei 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/2017. **DEFESA.**"*

Não concordando com o julgamento singular, a empresa atuada interpõe Recurso Ordinário repisando os mesmos argumentos impugnatórios.

Às fls. 173 dos autos consta o Parecer de nº 187/2021, da lavra da Assessoria Processual Tributária, com manifestação pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento e mantendo a decisão singular de procedência da atuação.

Por ocasião da 79ª Sessão Ordinária ocorrida no dia 19 de novembro de 2021, considerando as divergências constantes nos documentos acostados pela fiscalização e pela empresa (Termo de Início de Fiscalização nº 201902485), em relação a data da ciência do referido termo, a 1ª Câmara, por unanimidade de votos, converteu o processo em realização de diligência para:

- 1) Intimar o representante da empresa para que apresente documentos originais ou quaisquer elementos que possam comprovar a data da ciência pessoal do termo de início de fiscalização.*
- 2) Intimar o agente do fiscal para que esclareça ou apresente documentos que comprovem a ciência do termo de início de fiscalização no dia 04 abril de 2019, como alega o contribuinte.*
- 3) Verificar se os conteúdos da documentação citada nos e-mails acostados pela empresa na sua defesa se referem aos mesmos documentos solicitados no levantamento da ação fiscal.*
- 4) Apresentar quaisquer outros documentos e informações necessários ao deslinde da questão, conforme quesitos a serem elaborados em despacho a ser elaborado pelo conselheiro relator. O representante da Procuradoria Geral do Estado manifestou-se favorável a realização de perícia*

Instado a se manifestar nos autos o agente do Fisco justifica que não considerou a ciência pessoal dada pelo Sr. Wladson, tendo em vista que este não seria o representante legal da empresa.

Éste é, em síntese, o relato.

#### **VOTO DA RELATORA:**

Trata-se da apreciação do recurso ordinário intentado em face da decisão de procedência proferida em primeira instância, relacionada ao lançamento tributário consignado no Auto de Infração de nº 201915769-0, lavrado sob a acusação de que a recorrente teria se creditado indevidamente do ICMS decorrente de operações de entradas de mercadorias sujeitas a substituição tributária, sem efetuar o devido estorno, em afronta às previsões constantes na legislação tributária, art. 61 a 66 do Decreto nº 24.569/97.

Preliminarmente, impende apreciar os argumentos de nulidade do lançamento, consignados na impugnação e replicados no recurso ordinário, ora em julgamento.

Analisando-se o acervo probatório acostado pelo agente atuante, em confronto com a documentação apresentada pela recorrente, depreende-se claramente que os argumentos concernentes a nulidade do lançamento por extemporaneidade do prazo para a conclusão dos trabalhos, merecem prosperar. Explico:

O art. 5º da Instrução Normativa de nº 49/2011, que estabelece procedimentos acerca das ações fiscais, prevê os seguintes prazos para conclusão dos trabalhos de fiscalização:

**Art. 5º** As ações fiscais previstas no § 1º do art. 1º desta Instrução Normativa deverão ser concluídas no prazo de **até 180 (cento e oitenta) dias**. (g.n)

§ 1º Para efeito deste artigo, considera-se concluída a ação fiscal, com a emissão do Termo de Conclusão de Fiscalização (Anexo IV), quando exigido, com ou sem a lavratura de auto de infração, com a ciência ao sujeito passivo por meio de uma das seguintes modalidades de intimação:

I - pessoal, mediante subscrição do sujeito passivo, ou seu representante legal, no documento entregue pelo agente fiscal;

II - por meio de carta, com aviso de recebimento (AR), caso em que esta será considerada feita quando da respectiva postagem nos Correios;

III - por edital, mediante publicação no Diário Oficial do Estado;

IV - eletrônica, via Internet, quando for o caso.

(...)

Art. 7º A contagem dos prazos das ações fiscais e procedimentos administrativos inicia-se a partir:

I - **da ciência do Termo de Início de Fiscalização ao sujeito passivo**; (g.n)

II - da ciência do Termo de Intimação ao sujeito passivo, nas hipóteses de dispensa de Termo de Início de Fiscalização, previstas no art. 825 do Decreto nº 24.569, de 1997;

III - da expedição de Mandado de Ação Fiscal, nos casos de ações fiscais motivadas por baixa cadastral;

IV - da emissão de Despacho, nos casos de procedimentos administrativos.

Ainda em sua impugnação (fls. 93), a recorrente apresentou uma cópia do Termo de Início de Fiscalização de nº 2019.02485, com ciência pessoal dada pelo Sr. Wladson Soares, funcionário da empresa, datada de 04.04.2019, ciência esta não acatada pelo agente do Fisco, sob a justificativa de que o funcionário não apresentara documentação que comprovasse ser o representante legal da empresa.

A jurisprudência do STJ tem sido firme no sentido de considerar válida a citação quando, encaminhada ao endereço da pessoa jurídica, a comunicação é recebida por quem se apresenta como representante legal da empresa sem ressalvas quanto à inexistência de poderes de representação em juízo. Esse entendimento encontra fundamento na Teoria da Aparência, que considera os atos praticados de boa fé, por quem se apresenta como responsável para a prática de atos.

A Lei nº 15.614/2014, que trata do Processo Administrativo Tributário, em seu art. 78, expressa esse entendimento ao tratar da intimação, senão vejamos:

*Art. 78. A intimação far-se-á sempre na pessoa do sujeito passivo ou responsável e do fiador, ou do requerente em Procedimento Especial de Restituição, podendo ser efetivada pelo titular, sócio, acionista, mandatário, administrador, preposto, ou advogado regularmente constituído nos autos do processo administrativo tributário.*

*Parágrafo único: Considera-se preposto, para fins do disposto no caput, qualquer dirigente **ou empregado vinculado ao estabelecimento**, ao titular, ao sócio, ao acionista, ao mandatário, ao advogado regularmente constituído, ou à edificação residencial ou ao endereço informado por seu procurador regularmente constituído. (g.n)*

Logo, entendendo como válida a citação pessoal feita ao Sr. Wladson, funcionário da empresa, datada do dia 04.04.2019, o prazo para conclusão dos trabalhos de fiscalização, qual seja, 180 dias a contar da data da ciência pessoal do contribuinte, deveria se dar em 01.10.2019, o que não ocorreu, visto que a postagem do Termo de Conclusão, com aviso de recebimento, só se deu no dia 03.10.2019, contrariando, para todos os efeitos, os arts. 820 e 821, § 2º do Decreto nº 24.569/97.

Desta feita, considerando que não houve nenhuma medida por parte da fiscalização que prorrogasse os trabalhos da ação fiscal, com esteio no art. 83 da Lei nº 15.614/2014, que considera absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição das garantias processuais, entendo que a ação fiscal em apreço é **NULA**, por impedimento da autoridade lançadora, em face da extemporaneidade do prazo para a conclusão dos trabalhos de fiscalização.

Em face do exposto, voto no sentido de se conhecer do recurso ordinário interposto, dando-lhe provimento, para fins de modificar a decisão singular de procedência para **NULIDADE** do feito fiscal, em consonância com o entendimento manifestado em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Eis o voto.

### **DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente a empresa, **POLO ELETRO COMERCIAL DE MÓVEIS LTDA**, a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário, e por maioria de votos dar-lhe provimento para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e, em grau de preliminar, declarar a **NULIDADE** formal do auto de Infração, por prática de ato extemporâneo, ao considerar válido o Termo de Início de Fiscalização nº 201902485, com data da ciência pessoal em 04/04/2019, extrapolando o prazo de 180 dias para a conclusão da fiscalização, conforme previsto nos arts. 820 e 821 do RICMS e art. 78 da Lei nº 15.614/2014. Decisão nos termos do voto da Conselheira Relatora, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em conformidade com a manifestação oral, em sessão, do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

### **SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 20 de dezembro de 2021.**

MANOEL MARCELO AUGUSTO Assinado de forma digital por MANOEL MARCELO AUGUSTO MARQUES NETO 22171703334  
MARQUES NETO:22171703334 Dados: 2022.02.27 16:00:07 -03'00'

Manuel Marcelo Augusto Marques Neto  
**Presidente da 1ª Câmara**

MATTEUS VIANA Assinado de forma digital por MATTEUS VIANA  
NETO:15409643372 NETO:15409643372  
Matteus Viana Neto Dados: 2021.12.20 09:31:22 -03'00'  
**Procurador do Estado do Ceará**

ANTONIA HELENA TEIXEIRA Assinado de forma digital por ANTONIA HELENA TEIXEIRA  
GOMES:24728462315 GOMES:24728462315  
Antonia Helena Teixeira Gomes Dados: 2022.01.29 08:27 18 -03'00'  
**Conselheira Relatora**