



ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 097/2014

221ª SESSÃO ORDINÁRIA REALIZADA EM 02.12.2013

PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/2049/2009

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/2009.03884

RECORRENTE: ÂNCORA DISTRIBUIDORA LTDA.

RECORRIDO: CEJUL

RELATOR ORIGINÁRIO: CONSELHEIRO ANDRÉ ARRAES DE AQUINO MARTINS

EMENTA: ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. OPERAÇÃO ACOBERTADA POR DOCUMENTO INIDÔNEO. SELOS DE AUTENTICIDADE COM INOBSERVÂNCIA AS EXIGÊNCIAS LEGAIS. REPETIÇÃO DE AÇÃO FISCAL. ART. 819 DO RICMS. AÇÃO FISCAL DESIGNADA POR AUTORIDADE INCOMPETENTE. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO NULO.

RELATÓRIO

A peça inicial acusa o contribuinte de utilizar crédito indevido, no valor de R\$ 14.866,28, no período de MAIO e NOVEMBRO de 2005, uma vez que a operação teria sido realizada com documento fiscal inidôneo.

Em suas informações complementares, o ilustre fiscal atuante assim detalha a autuação:

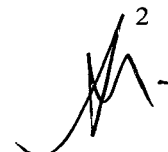
“Ao procedermos a execução dos trabalhos de Auditoria Fiscal consoante Ordem de Serviço retro citada, constatamos que a empresa em alusão escriturou em seu livro Registro de Entradas de Mercadorias as notas fiscais da série NF1 sob os n.ºs 193, 194, 195 e 196, emitidas pela empresa J. R. Alves Lima, inscrita no Cadastro Geral da Fazenda sob o n.º 06.958.563-6, ocorre que referido contribuinte registrou boletim de ocorrência sob o n.º 304 – 7195/2008 em que declara que foi vítima de falsificação de suas notas fiscais que acobertaram as referidas operações, tomando os créditos fiscais lançados INDEVIDOS”.

O lançamento teve como dispositivo legal infringido o Art. 131, do Decreto n.º 24.569/97 e penalidade aplicada o disposto no art. 123, II, “a”, da Lei n.º 12.670/96.

O Crédito Tributário apurado foi de ICMS no valor de R\$ 14.866,28 e MULTA no mesmo valor.

O contribuinte apresentou tempestivamente impugnação ao feito fiscal alegando:

- a) Que anteriormente a empresa já tinha sido objeto da mesma fiscalização através da Ordem de Serviço n.º 2007.24966 de 29/08/2007, com a mesma modalidade, ou seja, Auditoria Fiscal, e mesmo período de fiscalização de 01/01/2005 a 31/12/2005, iniciada pelo Termo de Início de Fiscalização n.º 2007.21672 e finalizada pelo Termo de Conclusão de Fiscalização n.º 2007.25142;
- b) Que a cientificação ao sujeito passivo da conclusão dos trabalhos por ocasião do término do prazo da primeira ação a que fora submetido, descaracteriza a continuidade da ação de fiscalização posterior, ou seja, da ação de que ora se cuida, pelo simples fato de que o prazo para sua finalização já tivera sido expirado, quando do término do prazo estipulado para a conclusão da ação inicial;
- c) Que a Ordem de Serviço n.º 2009.02902 – não configura os requisitos de validade ordenadores da ação a que fora submetida à empresa



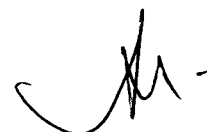
recorrente. A sua ilegalidade de materialização ou invalidez constitui vício insanável e gera a nulidade absoluta de todo o feito fiscal, posto que impossibilitara ao agente a prática do ato de lançamento;

- d) Que as transações comerciais foram realizadas e comprovadas pelo autuante, permanecendo à disposição os comprovantes originais de quitação destas operações;
- e) Que a suposta inidoneidade dos documentos e a idoneidade do respectivo emitente – não deve resvalar no adquirente das mercadorias posto que este sequer teria como averiguar se os selos de autenticidade era ou não da empresa emitente das notas fiscais; e
- f) Por fim solicita que seja declarada a nulidade do Auto de Infração e de todo o Processo, porquanto caracterizada a violação do princípio da legalidade e em consequência a extemporaneidade do ato acusatório face o impedimento da lavratura da peça de acusação.

Em primeira Instância, o Julgador Singular declarou a **PROCEDENCIA** do Auto de Infração nos termos em que apresentado pela fiscalização.

Inconformado com a decisão singular, a Autuada apresentou Recurso Voluntário, alegando, em síntese, o seguinte:

- a) Da nulidade da ação fiscal – impedimento do agente do fisco para a prática do ato, pois a ordem de serviço n.º 2009.02902 fora expedida por autoridade sem a devida competência para tal, haja vista tratar-se de repetição de ações fiscais já realizadas;
- b) Nulidade em razão da ordem de serviço ter sido assinada pelo supervisor designado pelo orientador da célula de auditoria para supervisionar os trabalhos de fiscalização;
- c) Manifesta usurpação de funções quando o supervisor assinou a ordem de serviço no lugar do orientador da célula de auditoria, autoridade hierarquicamente superior;



d) O supervisor da auditoria fiscal não foi à efetiva autoridade designante para expedir a ordem de serviço e sim, o orientador da célula de auditoria. Sendo o auto de infração ulo conforme dispõe o art. 53, §1.º e §2.º, II, do Dec. N.º 25.468/99;

e) A Recorrente não tinha como saber da inidoneidade dos documentos fiscais de aquisição;

f) A recorrente recebeu mercadorias adquiridas pagou o seu preço mediante recibo, os quais foram anexados na defesa, comprovando a sua boa-fe; e

g) A inidoneidade dos documentos não tem o condão de proibir que o adquirente das mercadorias se credite do ICMS pago na operação anterior.

Por meio do Parecer nº. 472/2013, a Consultoria Tributária opinou no sentido de confirmar a decisão condenatória proferida em primeira instância.

É o Relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de Auto de Infração referente à suposto creditamento indevido de ICMS, no valor de R\$ 14.866,28, no período de maio e novembro de 2005, uma vez que as operações estariam acompanhadas de documento fiscal inidôneo.

Em que pesem os argumentos meritórios apresentados em momento de recurso voluntários, a análise dos mesmos restou prejudicada, no presente caso, em razão da nulidade arguida pela parte RECORRENTE.

Conforme demonstrado pela RECORRENTE, a presente ação fiscal, na verdade, seria um repetição da ação fiscal iniciada pela Ordem de Serviço n.º 2007.24966, de 29/08/2007, tendo a mesma modalidade de fiscalização (Auditoria Ampla) e o mesmo período de fiscalização (01/01/2005 a 31/12/2005).

Assim, a Ordem de Serviço, conforme o art. 819, do RICMS, somente poderia ter sido expedida em razão de ato do Secretário da Fazenda:

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized initials and a small superscript '4' to the right.

“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.”

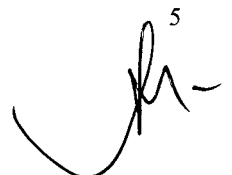
Conforme se pode analisar dos documentos acostados aos autos, a primeira ação fiscal (Ordem de Serviço n.º 2007.24966) designava agente fiscal para realizar auditoria fiscal ampla no período de 01/01/2005 a 31/12/2005. O termo de início n.º 2007.21672, decorrente, por sua vez, solicitava a apresentação dos livros registro de entradas, saídas, apuração de ICMS, inventário utilização de documentos fiscais, notas de entrada e saídas, GIM/GIDEC/GICUF, livro razão, livro caixa, arquivos magnéticos, dentre outros.

A Ordem de Serviço n.º 2009.02902, objeto do presente processo, designou auditor fiscal para executar auditoria fiscal nos períodos de 01/01/2005 a 31/12/2005. O termo de início n.º 2009.02507, decorrente, exigiu a apresentação dos livros registro de entradas, saídas, apuração de ICMS, inventário utilização de documentos fiscais, notas de entrada e saídas, GIM/GIDEC/GICUF, livro razão, livro caixa, arquivos magnéticos, dentre outros.

Como se pode observar, trata-se exatamente da repetição de uma fiscalização sobre um mesmo fato (auditoria ampla sobre os mesmo livros e documentos) e mesmo período (2005).

O ilustre doutrinador José Ribeiro Neto, em seu livro *Direito Tributário e Legislação Tributária do Estado do Ceará*, 4.ª Edição, 2011, ao comentar o art. 819, entende no mesmo sentido acima exposto:

“[...] O dispositivo supratranscrito objetiva coibir abusos por parte da fiscalização, daí a Lei condicionar a repetição de diligências de fiscalização à expressa autorização, por escrito, do Secretário da Fazenda. Assim como as

5


diligências de fiscalização, a repetição dessas diligências também é uma obrigação tributária acessória, objetivando a tolerância de livros e documentos fiscais e contábeis. Agora, consoante lição exemplar do mestre tributarista **Hugo de Brito Machado**, "o contribuinte tem direito subjetivo, de ordem pública, a somente ser fiscalizado na medida do que seja necessário ao controle fiscal. Por isto mesmo, se já foi fiscalizado relativamente a determinado fato, ou a certo período de operações, as diligências fiscais somente poderão ser repetidas em face de autorização expressa do Secretário da Fazenda, Essa autorização naturalmente pressupõe a existência de sérios motivos que a justifiquem, mas a apreciação desses motivos é reservada ao Secretário da Fazenda" (**Imposto de Circulação de Mercadorias - ICM**. Editora Sugestões Literárias S/A, edição de 1971, São Paulo, p. 241). Daí, na nossa ótica, considerarmos a repetição de diligências de fiscalização como um ato administrativo discricionário, pois que praticado com liberdade de escolha em relação ao seu conteúdo e destinatário, e à conveniência, oportunidade e modo de realização. O Prof. **Henrique de Carvalho Simas**, em seu livro **Curso Elementar de Direito Administrativo**, Ed. Lumen Juris, Rio de Janeiro, 1992, p. 116, assim define ato discricionário:

"Ato Discricionário é todo aquele a respeito do qual o direito positivo, a lei, deixa à Administração um campo livre para agir. A essa liberdade de ação por parte dos agentes e órgão administrativos, quando lhe é conferida por lei através do poder discricionário, é que se costuma chamar mérito do ato administrativo, em contraposição à denominada legalidade ou legitimidade do ato, quando a autoridade só pode agir de determinado modo, rigorosamente dentro dos preceitos legais."

É óbvio que os atos discricionários dão ao administrador público um campo maior de liberdade para agir. Mas essa ação deve se cingir, para manter coerência com o Princípio da Legalidade, aos estritos limites da lei. Fora da lei, o ato deixa de ser discricionário, para se tornar arbitrário.

No caso de repetição de diligências de fiscalização, esta deve se ater à conveniência e modo de realização da Administração Pública, que busca sempre exigir o tributo ou impor sanção não contemplados por ocasião da primeira diligência de fiscalização, desde, é claro, que este direito não tenha sido atingido pela decadência, que é de cinco anos após a ocorrência do fato gerador ou da infração praticada. Discute-se, de outra sorte, **838 REGULAMENTO DO ICMS-CE**



JOSÉ RIBEIRO NETO o seguinte: se ocorrer uma determinada diligência de fiscalização, com a conseqüente lavratura de auto de infração, e posteriormente vier ocorrer uma nova diligência de fiscalização relativamente ao mesmo período ou fato, tal poderá ser obrigatoriamente considerada repetição, de maneira a ensejar ato do Secretário da Fazenda? Em outras palavras, sempre que ocorrer uma segunda diligência de fiscalização contra um determinado contribuinte, relativamente a um mesmo fato ou período, esta necessariamente há de ser caracterizada como repetição, mediante ato do Secretário da Fazenda? Antes de responder a esta indagação, é mister tecermos, aqui, algumas considerações. Acerca do vocábulo "repetir", **De Plácido e Silva**, em seu magistral **Vocabulário Jurídico**, volume IV, Editora Forense, p. 100, esclarece o seguinte:

"Repetir. É aplicado para assinalar tudo que se faz de novo ou que se reproduz, mostrando, assim, sentido equivalente a iterar, reproduzir, renovar. Por conseguinte, repetir, ou o ato de repetição, significa fazer tudo de novo, reproduzir tudo o que já fora feito anteriormente".

Dito isto, retornemos à interpretação do art. 819 acima reproduzido. Como já frisamos, evitando coibir abusos por parte dos agentes do Fisco, a legislação tributária determinou que, sempre que houver repetição de diligência de fiscalização, esta deverá ser realizada mediante ato do Secretário da Fazenda, denominado de Portaria. Assim, se um determinado contribuinte sofreu diligência de fiscalização determinado pelo Orientador da Cexat, por exemplo, para averiguar o cumprimento de obrigação principal relativamente ao ICMS-Antecipado durante o exercício de 1992, com a posterior lavratura do AI por falta de recolhimento do referido tributo, evidentemente, se a Secretaria da Fazenda entender de determinar uma nova diligência de fiscalização novamente para verificar se o ICMS-Antecipado do exercício de 1998 fora integralmente recolhido, esta nova diligência caracterizar-se-á numa repetição, devendo tal ser determinada mediante Portaria do Secretário da Fazenda. Este entendimento é cristalino e desprovido de quaisquer polêmicas, posto que referem-se ao mesmo fato e período e, por conseguinte, em consonância com o disposto no *caput* do art. 819 *supra*".

Em sendo assim, como a repetição de ação fiscal de que se cuida não foi realizada através de ato do Secretário da Fazenda, entendo que o presente auto de infração deve ser julgado NULO, por ilegitimidade da autoridade



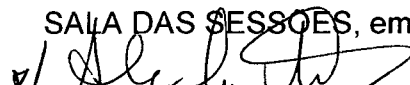
designante, motivo pelo qual VOTO para que se conheça do Recurso Voluntário e lhe seja DADO PROVIMENTO para que seja reformada a decisão de PROCEDÊNCIA proferida pela 1ª Instância Administrativa, para a NULIDADE, nos termo do art. 53, §1.º do Decreto n.º 25.468/1999.

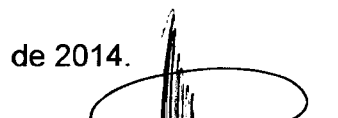
É o voto.

DECISÃO


Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente a **ÂNCORA DISTRIBUIDORA LTDA** e recorrida **CEJUL**. A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1.ª instância, declarando em grau de preliminar a NULIDADE processual, nos termos do voto do relator, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária, constante nos autos e adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

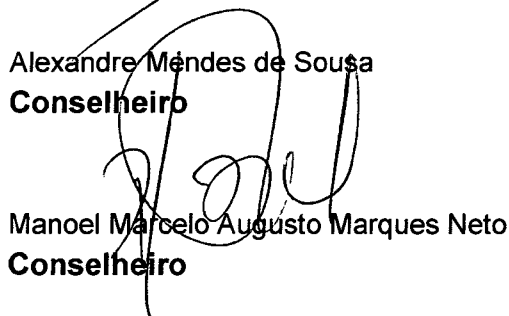
SALA DAS SESSÕES, em Fortaleza, aos 12 de 02 de 2014.

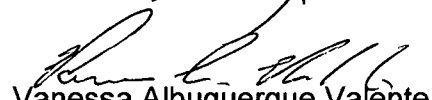

Francisca Marta de Sousa
Presidente



Mateus Viana Neto
Procurador do Estado


Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro


Sandra Arraes Rocha
Conselheira


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Francisco Joaquim Almeida França
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro


André Arraes de Aquino Martins
Conselheiro Relator