



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

RESOLUÇÃO Nº.: 112 /2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

185ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 06/11/2012

PROCESSO Nº.: 1/2113/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 2008.05829-1

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

RECORRIDA: MARMORARIA LCR LTDA.

AUTUANTES: Francisco Maria Ribeiro Machado

MATRÍCULA: 0373618

RELATOR: Conselheiro José Gonçalves Feitosa

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS. 1. Falta de emissão de documento fiscal quando da saída de mercadorias no exercício de 2003, 2004 e 2005. **2.** Auto de Infração lavrado em virtude da constatação de o Contribuinte ter supostamente omitido receitas. **3.** Infração aos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123, III, b da Lei 12.670/96 (com alterações pela Lei 13.418/03). **4. NULIDADE** processual, em razão de inobservância do art. 1º parágrafo 2º, da Instrução Normativa nº 06/2005, por tratar-se de norma específica para os casos de reinício de fiscalização, nos termos do parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RELATÓRIO

Nos autos do processo administrativo tributário em epígrafe, foi apurado pela Fiscalização que o Contribuinte MARMORARIA LCR LTDA. praticou a seguinte infração:

***“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1A E/OU SÉRIE ‘D’ CUPOM FISCAL
A EMPRESA OMITIU RECEITAS NO VALOR DE R\$ 169.063,27, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2003 A DEZEMBRO DE 2005 CARACTERIZADA REFERIDA OMISSÃO POR OCORRÊNCIA DE FATO PREVISTO NO INCISO PRIMEIRO, DO PARÁGRAFO OITAVO DO ART. 827 DO REGULAMENTO DO ICMS, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR.”***

Diante do exposto, foi constituído o crédito tributário através da lavratura do Auto de Infração nº 2008.05829-1, decorrente da Fiscalização designada inicialmente através da Ordem de Serviço nº 2007.34600, exarada em 13 de dezembro de 2007, assinada pelo Orientador de Célula.

Com base nas Ordens de Serviço nº 2007.34600, primeiramente foi expedido o Termo de Início de Fiscalização nº 2007.29265, em 13 de dezembro de 2007, solicitando que o Contribuinte apresentasse os seguintes documentos:

- Registro de Entradas;
- Registro de Apuração de ICMS;
- Registro de Inventário;
- Registro de Saídas;
- Registro de Utilização Documentos Fiscais Termo de Ocorrência;
- Notas Fiscais de Entrada;
- Notas Fiscais de Saída;
- Outros Livros ou Documentos (Fiscais ou Contábeis): Livros Diário e Caixa de 2003, 2004 e 2005; DIPJ anos base 2003, 2004 e 2005; Comprovantes do passivo declarado em cada balanço patrimonial.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A ciência ocorreu ainda em 13 de dezembro de 2007.

Posteriormente, fora emitida nova Ordem de Serviço de nº 2008.07170, exarada em 26 de março de 2008, assinada novamente pelo Orientador da Célula, a qual deu origem ao Termo de Início de Fiscalização nº 2008.09402, datado de 22 de abril de 2008.

As Ordens de Serviço nº 2007.34600 e 2008.07170 culminaram na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido anexado o Livro Razão Analítico dos exercícios de 2003 a 2005.

Portanto, foi apurado pela Fiscalização que o Contribuinte infringiu os artigos 127, art. 169, art. 174 e art. 177 do Decreto nº 24.569/97 e em face da mencionada conduta infratora, foi aplicada a penalidade prevista no art. 123, III, b, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

À fl. 27 foi juntado o Aviso de Recebimento, datado de 14 de maio de 2008.

O contribuinte protocolou Defesa Administrativa, alegando, em síntese, a mera presunção do fiscal no decorrer da auditoria, haja vista toda a movimentação coincidir com a documentação exigida, bem como a ausência de análise do movimento real tributável, de forma que não houve qualquer omissão de receitas pela Impugnante.

A Julgadora de 1ª Instância, em julgamento de nº 1669/2011, em 09 de junho de 2011, proferiu decisão determinando NULIDADE da Ação Fiscal, tendo em vista o que dispõe o art. 53, §2º, inciso II, do Decreto 25.468/99.

Por se tratar de decisão contrária aos interesse da Fazenda Pública Estadual e ser o valor originário exigido no Auto de Infração superior a 5.000 (cinco mil) UFIRCE's, foi interposto Recurso de Ofício por parte do Julgador de 1ª Instância.

A Intimação do Contribuinte foi enviada por correio, consoante Aviso de Recebimento datado de 16 de junho de 2011.

Não tendo sido interposto recurso por parte do Contribuinte, o processo seguiu para a *Consultoria Tributária*, a qual através do Parecer 366/2011, sugeriu o



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

conhecimento do Recurso de Ofício interposto, para negar-lhe provimento, a fim manter a decisão de Primeira Instância no sentido de decretar nulo o Auto de Infração.

O Parecer 366/2011 foi encaminhado para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo seu acatamento.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso de ofício interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a reforma de decisão que decretou a **NULIDADE** do lançamento inerente ao Auto de Infração sob o nº **2008.05829-1**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada pela *falta de emissão de documento fiscal, em operação ou prestação acobertada por nota fiscal modelo 1 OU 1A e/ou série 'D' cupom fiscal. A empresa omitiu receitas no valor de R\$ 169.063,27, no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2005 caracterizada referida omissão por ocorrência de fato previsto no inciso primeiro, do parágrafo oitavo do Art. 827 do regulamento do ICMS, conforme informação complementar.*, fato que foi demonstrado através das informações complementares e documentos anexados no bojo deste processo administrativo.

Ocorre, que o procedimento administrativo, como se sabe, é um conjunto de formalidades que devem ser obrigatoriamente seguidas pela Administração Pública para a prática e validade de certos atos administrativos.

Sendo assim, todo e qualquer procedimento de fiscalização tributária consiste em procedimento administrativo, onde a observância de todas as formalidades legalmente estabelecidas consubstancia verdadeira expressão da segurança jurídica e da proteção à liberdade dos administrados.

Inclusive, no Estado do Ceará o Processo Administrativo Tributário é regido pela Lei nº 12.732/1997 (com alterações posteriores), a qual dá base ao Decreto nº



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

25.468/1999 (com alterações subseqüentes), sendo tais normas vinculantes para toda a Administração Tributária Cearense, conforme art. 3º do CTN^[2].

Nesse sentido, o legislador cearense preocupou-se em particularizar todos os elementos que devam constituir e integrar a ação fiscal da Secretaria da Fazenda, dentre eles os requisitos indispensáveis para lavratura do Termo de Início de Fiscalização, consoante prescreve o art. 821 do RICMS/CE:

Art. 821. A ação fiscal começará com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, do qual constará, necessariamente:

(...)

§ 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 forma a regulamentar o disposto no supracitado §2º do art. 821, o Secretário da Fazenda, no uso de suas atribuições, proferiu a Instrução Normativa nº 06/2005, alterada pela Instrução Normativa nº 38/2005.

Esta instrução, em seu artigo 1º, descreveu detalhadamente o prazo legal a ser observado pelo agente fiscal, de acordo com o enquadramento em seu texto, observe:

Art. 1º O agente do Fisco terá os prazos a seguir indicados para a realização da ação fiscal, contados da ciência ao sujeito passivo:

I - quando o estabelecimento estiver enquadrado:

a) no regime de microempresa (ME), microempresa social (MS), Especial ou Outros - até 45 (quarenta e cinco) dias;

b) no regime de empresa de pequeno porte (EPP) ou nas Seções 01, 02 e 05 e nas Divisões 551 e 552 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas, de natureza fiscal (CNAE-Fiscal) - até 60 (sessenta) dias;

II - quando o estabelecimento estiver enquadrado no regime normal com atividade de:

a) indústria e emita, no período fiscalizado:

^[2] Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

1. até 3.000 (três mil) documentos fiscais - até 60 (sessenta) dias;
 2. de 3001 (três mil e um) até 20.000 (vinte mil) documentos fiscais - até 90 (noventa) dias;
 3. acima de 20.000 (vinte mil) documentos fiscais - até 120 (cento e vinte) dias;
 - b) prestador de serviços, exceto de telecomunicação, e emita, no exercício fiscalizado:
 1. até 20.000 (vinte mil) documentos fiscais - até 60 (sessenta) dias;
 2. acima de 20.000 (vinte mil) documentos fiscais - até 90 (noventa) dias;
 - c) comércio atacadista e emita, no exercício fiscalizado:
 1. até 10.000 (dez mil) documentos fiscais - até 60 (sessenta) dias;
 2. de 10.001 (dez mil e um) até 90.000 (noventa mil) documentos fiscais - até 90 (noventa) dias;
 3. acima de 90.000 (noventa mil) documentos fiscais - até 120 (cento e vinte) dias;
 - d) comércio varejista e tenha autorizado o uso de:
 1. até 2 (dois) equipamentos emissores de cupom fiscal - ECFs - até 60 (sessenta) dias;
 2. de 3 (três) a 8 (oito) ECFs - até 90 (noventa) dias;
 3. acima de 8 (oito) ECFs - até 120 (cento e vinte) dias;
 - e) telecomunicação e energia elétrica, até 180 dias.
 - f) substituto tributário em outra unidade da Federação - até 180 (cento e oitenta) dias.
- III - nas ações de que trata o art. 873 do Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997 - 90 (noventa) dias.

Ainda em observância a IN 06/2005, no art. 1, §2º estão previstos os requisitos para reinício do termo de fiscalização, vejamos:

§ 2º Esgotado o prazo previsto no inciso II do art. 1º, sem que o sujeito passivo seja cientificado da conclusão dos trabalhos, a ação fiscal poderá ser reiniciada, mediante solicitação circunstanciada do agente fiscal, aprovada pelo Orientador da Célula de Execução, por designação de um dos coordenadores da Catri, podendo, neste caso, a autoridade designante incluir outro agente ou substituir o originariamente designado.
(negritos acrescentados)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Ora, basta uma breve observação na Ordem de Serviço nº 2007.34600 a qual deu início a presente ação fiscal, bem como na Ordem de Serviço nº 2008.07170 extraída do sistema CAF, a qual reiniciou a ação fiscal, ambas relativas ao presente Auto de Infração, para que se verifique que está ausente exatamente o elemento obrigatório da solicitação circunstanciada do agente fiscal.

In casu, o reinício da Fiscalização não teve como base qualquer circunstancia, ou motivo, e muito menos aprovação pelo Orientar da Célula de Execução, mediante Ordem de Serviço.

Portanto, deixou o agente fiscal de observar os dispositivos legais infringidos, bem como a solicitação circunstanciada no caso concreto, conforme prescreve o art. 821 do RICMS c/c art 1º, §2º da IN 006/2005.

A observância de tais formalidades é indispensável para se manter sob controle a atividade fiscal, a fim de evitar arbitrariedade pelo agente que a exercita. O contribuinte necessita conhecer e ver se tais formalidades limitadoras da função estão sendo obedecidas. Caso contrário, em que todas as formalidades não foram cumpridas, não é possível a validade de tais atos administrativos.

Neste sentido, invoca-se o que reza o art. 30 c/c art. 53, ambos do Decreto nº 25.468/99 (PAF):

Art. 30. Além dos princípios elencados no art. 37 da Constituição Federal de 1988, o processo administrativo-tributário pautar-se-á, também, pelos princípios da celeridade, simplicidade, economia processual, verdade material, contraditório e ampla defesa.

(...)

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.

(Negritos acrescentados)

Ademais, destaca-se que a atividade do Agente Fiscal é plenamente vinculada à lei, devendo adequar-se a esta perfeitamente. Para melhor entender-se essa



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

vinculação, destaca-se as palavras de Hugo de Brito Machado, em sua obra Direito Tributário, 19ª edição:

“Dizendo o CTN que o tributo há de ser cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, quer significar que a autoridade administrativa não pode preencher com o seu juízo pessoal, subjetivo, o campo de indeterminação subjetiva, buscando realizar em cada caso a finalidade da lei. Esta deve ser minudente, prefigurando com rigor e objetividade os pressupostos para as pratica dos atos e o conteúdo que estes devem ter.”
(grifos nossos)

Portanto, sendo vinculada a atividade do agente fiscal à lei, e se esta determina formalidade legal a ser atendida, inclusive expressamente determinando que a Autoridade Julgadora declare nulo o Auto de Infração em que tais formalidades sejam desconsideradas, é lógica a necessidade de que essas normas procedimentais, isto é, o §2º do art 1º da IN 06/2005, serem inteiramente respeitadas.

Neste sentido, o Conselho de Recursos Tributários do Contencioso Administrativo Tributário – CONAT do Estado do Ceará vem proferindo decisões declarando a nulidade de atos que infringem as disposições da IN 06/2005, alterada pela IN 38/2005, vejamos a ementa do Processo Administrativo nº 1/000650/2008:

EMENTA: ICMS – 1. FALTA DE EMISSÃO DE LEITURA DA MEMORIA FISCAL AO FINAL DE CADA PERÍODO. 2. O Contribuinte não apresentou as memoriais fiscais de cada período de apuração do ICMS, referentes aos exercícios de 2004 e 2005. Recurso voluntário conhecido por unanimidade de votos, e, por maioria, provido. 3. Auto de infração julgado NULO, tendo em vista a incompetência do agente designante para o reinício da ação fiscal. Reformada a decisão condenatória exarada em 1ª instância, nos termos do parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 4. Decisão com supedâneo no art. 1º, § 2º da Instrução Normativa 38/05.

Do voto da Conselheira Relatora extrai-se:

“A ordem de serviço é o instrumento processual da seara administrativa que autoriza e legitima o auditor fazendário a fiscalizar aquele determinado contribuinte, naquele espaço de tempo determinado. Porém, este documento consiste em um desdobramento



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

do Princípio da Impessoalidade, uma vez que, não fica à discricionariedade do agente fiscal qual estabelecimento auditar, ou mesmo autorizar as continuidades dos procedimentos, devendo o agente obedecer restritivamente às previsões legais.”

Assim, é de se indicar o inafastável defeito quando do reinício da fiscalização, como se vê nos presentes autos, o que implica, por si só, na total desconsideração da peça punitiva objurgada, em virtude de **nulidade absoluta**, pois o referido termo não está revestido da forma prescrita em Legislação Tributária, tudo nos moldes do Decreto nº 25.468/99, arts. 30 e 53.

Diante disto, observo que frente ao conjunto probatório, a conclusão mais consentânea com a justiça fiscal é no sentido de reformar a decisão monocrática, para declarar em grau preliminar a **NULIDADE** processual da ação fiscal, com base no que dispõe a Instrução Normativa nº 06/2005, por tratar-se de norma específica para os casos de reinício de fiscalização.

É o VOTO.



**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 **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**, estando no Polo Passivo o Contribuinte **MARMORARIA LCR LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento, para confirmar preliminarmente a decisão declaratória de **NULIDADE** processual proferida pela 1ª Instância, com base no que dispõe a Instrução Normativa nº 06/2005, por tratar-se de norma específica para os casos de reinício de fiscalização, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausentes os Conselheiros Alexandre Mendes de Sousa e Vanessa Albuquerque Valente e absteve-se de votar, por ter representado a empresa autuada na fase da impugnação, o Conselheiro André Arraes de Aquino Martins.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de 01 de 2013.

Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTA

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Anneline Magalhães Torres
Conselheira

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro Relator

Ara Mônica Figueiras Menescal
Conselheiro

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

Pedro Eleutério de Albuquerque
Conselheiro

Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO