



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 243 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

38ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 27/05/11

PROCESSO Nº 1/4093/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200708696-6

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDA: A. G. MOTA

AUTUANTE: José Wellington Forte de Miranda

MATRÍCULA: 005.690-1-1

RELATORA: Conselheira Camila Borges Duarte

EMENTA: ICMS – 1. FRAUDE DE DOCUMENTO FISCAL –
2. A acusação fiscal versa sobre fraude de documento fiscal para iludir o Fisco e fugir do pagamento do imposto, detectada através do exame nos livros e documentos da empresa, inerente ao exercício de 2004, no montante de R\$ 11.703,84. A autuada emitiu notas fiscais série 1 (um) de nº 2141 e 2142, as quais foram lançadas no livro de mercadorias sem o destaque do ICMS na coluna do imposto. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por maioria de votos, em razão do impedimento do autuante, devido à incompetência da autoridade que expediu a ordem de serviço que deu continuidade à ação fiscal, conforme manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada em Sessão mediante despacho reduzido a termo nos autos. Reformada a decisão condenatória prolatada no juízo originário. **4.** Decisão amparada no art. 53, § 2º, II do Decreto 25.468/99 c/c Instrução Normativa nº. 06/05.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre *fraude de documento fiscal para iludir o Fisco e fugir do pagamento do imposto*, detectada através do exame nos livros e documentos da empresa, inerente ao exercício de 2004, no montante de R\$ 11.703,84. A autuada emitiu notas fiscais série 1 (um) de nº 2141 e 2142, as quais foram lançadas no livro de mercadorias sem o destaque do ICMS na coluna do imposto. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.17187, objetivando

OK



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/04 a 31/12/04, junto ao contribuinte *A. G. Mota*, situada no Município de Itapagé/CE. Auto de infração lavrado em 10/07/07, com fulcro no art. 127 e 131 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 26/06/07, de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2007.16853 de fls. 06, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (*dez*) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200708696-6, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2007.17187, termo de início de fiscalização nº. 2007.16853, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.18151, cópia do registro de saídas de mercadoria às fls. 08/19, cópia das notas fiscais NF-1 de nº. 2141 e 2142 às fls. 20/21, termo de juntada às fls. 22, cópia do AR às fls. 23, termo de revelia e despacho às fls. 24. A peça inaugural descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“FRAUDAR DOCUMENTO FISCAL PARA ILUDIR O FISCO E FUGIR AO PAGAMENTO DO IMPOSTO. A EMPRESA DEIXOU DE LANÇAR NO LIVRO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS O ICMS DE NOTAS FISCAIS EMITIDAS DURANTE O EXERCÍCIO DE 2004, COM O INTUTO DE LESAR O FISCO, DEIXANDO DE PAGAR O IMPOSTO, CONFORME SE VER NA INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR.”

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea “a” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 3 (três) vezes o valor do imposto. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 97.532,00
Alíquota	0,00%
ICMS (12%)	R\$ 11.703,84
Multa	R\$ 35.111,52
TOTAL	R\$ 46.815,36

OK



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Às informações complementares de fls. 03/04, o autuante elucidou que ao examinar os livros e documentos da empresa epigrafada, constatou que no exercício de 2004, emitiu notas fiscais série 1 de nº 2141 e 2142, as quais foram lançadas no livro de mercadorias sem o destaque do ICMS na coluna do imposto, agindo assim, com o intuito de fraudar o Fisco e não pagar o imposto devido nas operações relativas à saídas de mercadorias num montante de R\$ 11.703,84 (onze mil, setecentos e três reais e oitenta e quatro centavos). Ressaltou que a referida empresa tentou iludir o fisco, caracterizando crime contra a ordem tributária conforme a Lei 8.137/90.

A ciência do auto de infração foi realizada em 24/07/07 por via postal, consoante se depreende da cópia do AR e termo de juntada de fls. 22/23 a teor do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 20 (vinte) dias defesa contra suas infrações identificadas.

O termo de revelia foi lavrado em 14/08/07, permanecendo, a empresa contribuinte sem apresentar nenhuma impugnação aos autos.

O julgador singular, após breve relato dos fatos, verificou em análise aos fólios processuais que a mercadoria se trata de pele de carneiro e cabra destinados ao Curtume Europa LTDA domiciliado no Estado do Piauí. Nesse sentido, expendeu que a legislação do ICMS determina que fica diferido o ICMS devido de peles para o momento da saída da mercadoria com destino a outro Estado da Federação, conforme art. 595, II do Dec. nº. 24.569/97, bem como, o ICMS diferido será calculado mediante a aplicação das alíquotas de 17% nas saídas internas e 12% nas saídas interestaduais sobre a base de cálculo, que será o valor da operação não podendo ser inferior ao fixado em ato do Secretário da Fazenda, nos termos do art. 596 e 597, ambos do Dec. nº. 24.569/97. Ressaltou que os documentos fiscais em comento acobertavam operações interestaduais, devendo o ICMS ter sido destacado, uma vez que estaria encerrada a fase do diferimento. Ademais, entendeu que a infração cometida pelo requerido não caracteriza uma fraude fiscal, como entendeu o autuante, posto que o contribuinte emitiu e escriturou as notas fiscais em seu livro de Saída, dando o devido conhecimento ao fisco da efetiva operação. Apontou a julgadora, que a falta de destaque do ICMS caracteriza falta de recolhimento do imposto, sendo assim, restando ao infrator a cobrança do mesmo e a penalidade cabível com os devidos acréscimos legais, descrita no Art. 123, I “c” da Lei 12.670/96. Diante do exposto, julgou pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, devendo o autuado ser intimado a recolher aos cofres da Fazenda Pública Estadual a importância de R\$ 23.407,68 (vinte e três mil, quatrocentos e sete reais e sessenta e oito centavos), com os devidos acréscimos legais, no prazo de 20 (vinte)



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

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

dias ou, em igual prazo, recorrer da presente decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Tributários. Recorreu de ofício, em virtude da decisão ser contrária aos interesses

Base de Cálculo	R\$ 97.532,00
Alíquota	0,00%
ICMS (12%)	R\$ 11.703,84
Multa	R\$ 11.703,84
TOTAL	R\$ 23.407,68

A prolação de sentença pelo órgão julgador singular fora comunicada à defendente por via postal em 19/07/10, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 36/37, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99. Devidamente ciente da ação fiscal, a contribuinte não recolheu aos cofres fazendários e não apresentou recurso voluntário.

A Consultoria Tributária, por intermédio do parecer 85/11, manifestou-se pelo conhecimento do Recurso de Ofício, dando-lhe provimento, para reformar a decisão proferida em 1ª instância, no sentido de declarar a **NULDADE** do auto de infração, com base no art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº 06/2005 e art. 53 do Decreto nº 25.468/99. Expendeu que ao esgotar-se o prazo previsto para a conclusão da ação fiscal, foi emitido novo Ato Designatório objetivando a continuidade da fiscalização, porém, a autoridade designante da nova Ordem de Serviço é incompetente para tal ato, o que torna o lançamento nulo por impedimento do Autuante.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 42/44.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso oficial interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **A. G. MOTA**, em razão de sentença proferida

ds



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

no juízo *a quo* contrária aos interesses fazendários, concernente ao auto de infração sob o nº. 1/200708696-6. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por *fraude de documento fiscal para iludir o Fisco e fugir do pagamento do imposto*, detectada através do exame nos livros e documentos da empresa, inerente ao exercício de 2004, no montante de R\$ 11.703,84. A autuada emitiu notas fiscais série 1 (um) de nº 2141 e 2142, as quais foram lançadas no livro de mercadorias sem o destaque do ICMS na coluna do imposto.

1. DA PRELIMINAR DE NULIDADE

A partir da análise acurada do caderno processual, se infere que a presunção de legitimidade do agente administrativo está eivada de vícios, visto que o ato praticado pelo auditor afrontou os princípios norteadores da Administração Pública, entretanto, a nulidade processual *in casu* não será pautada nas alegações da contribuinte em sede recursal, e sim devido à incompetência da autoridade que autorizou a continuidade da ação fiscal.

Desse modo, no presente caso faz-se mister tecermos algumas considerações acerca dos atos designatórios e a possibilidade de reinício da fiscalização, vejamos.

1.1 DOS ATOS DESIGNATÓRIOS

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

A Lei nº. 12.670/96 prevê a continuidade da ação fiscal, através de novo Ato Designatório, quando esgotado o prazo previsto no Termo de Início de Fiscalização, sem a cientificação do contribuinte acerca da conclusão dos trabalhos, conforme se depreende dos artigos citados abaixo:

0/4



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

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

Art. 86. 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.

(...)

§ 3º O Secretário da Fazenda poderá delegar a um dos coordenadores da Coordenadoria de Administração Fazendária -

CATRI, a competência para determinar, mediante emissão de ordem de serviço, as ações fiscais de repetição de fiscalização.

Art. 88. As ações fiscais começarão com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, do qual constará a identificação:

I - do ato designatório;

(...)

§ 1º Lavrado o termo de início de fiscalização, o agente do Fisco terá o prazo de até cento e oitenta dias para conclusão dos trabalhos, contados da data da ciência ao sujeito passivo, conforme disposto em regulamento.

§ 2º Esgotado o prazo previsto no § 1º deste artigo, sem que o sujeito passivo seja cientificado da conclusão dos trabalhos, poderá ser emitido novo ato designatório para continuidade da ação fiscal.

Contudo, a ação fiscal não fora esgotada no prazo previsto para a ordem de serviço inicialmente lavrada, tendo ocorrido a lavratura de nova ordem de nº. 2007.08860, às fls. 12, que ensejou a lavratura do presente auto.

1.2 DA CONTINUIDADE DA AÇÃO FISCAL

Neste azo, uma vez esgotado o prazo de fiscalização da ação fiscal, a legislação prevê que a mesma deverá ser reiniciada mediante solicitação do agente fiscal, que será aprovada pelo orientador da *Célula de Execução*, por designação de um dos Coordenadores da Catri, consoante dispõe o art. 1º, §2º da Instrução Normativa 06/05, *in verbis*:

jh



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Art. 1º O agente do Fisco terá os prazos a seguir indicados para conclusão dos trabalhos, contados da ciência ao sujeito passivo:

(...)

§ 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 da autoridade designada, 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.

2. DOS PRINCÍPIOS INERENTES À ATIVIDADE PÚBLICA

É assente que o agente fazendário deve sempre manter em mente obediência ao *Princípio da Impessoalidade* quanto à prática de seus atos, uma vez que este visa à neutralidade das atividades administrativas, que devem sempre possuir como objetivo precípua o interesse público. Este princípio traz consigo a ausência de marcas pessoais e particulares correspondentes ao administrador que esteja no exercício do “*múnus público*”, uma vez que a pessoa política é o Estado, e as pessoas que compõem a Administração Pública exercem suas atividades voltadas ao interesse público e não pessoal.

Cumprido neste momento salientar acerca do *Princípio da Legalidade*, que baseia o Direito Tributário. Deste modo, a legalidade tributária não implica tão-somente na simples preeminência da lei, mas sim na reserva absoluta da lei, isto é, como diz Alberto Xavier, “*que a lei seja o pressuposto necessário e indispensável de toda atividade administrativa*”.

Os agentes públicos no exercício de suas funções devem se pautar rigorosamente pelos princípios constitucionais, não podendo haver qualquer desvio, sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar civil ou criminal, dependendo do caso.

Por essa razão, se constata que por não ser a supervisora de célula a autoridade designada por Lei para dar continuidade a ação fiscal, a agente feriu aos princípios da legalidade e da impessoalidade, ensejando uma relação processual eivada de vícios insanáveis,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

restando configurada a **NULIDADE** do auto de infração nos termos do art. 32 da Lei 12.732/97 transcrita, *in verbis*:

Art. 32. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de qualquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora. (Grifos acrescidos).

Do mesmo modo, em cumprimento ao que reza o art. 53, §11º do Decreto 25.468/99, no que dispõe:

Art. 53 (...)

§ 11. Quando puder decidir no mérito favor da parte a quem aproveite, a autoridade julgadora não pronunciará a nulidade.

3. DA JURISPRUDÊNCIA

Neste sentido, cabe ressaltar decisão do Contencioso Administrativo deste colegiado, em matéria similar, relativamente ao Proc. 1/2469/2006, que teve como recorrente a empresa *SIMÉDICA COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS LTDA*.

De igual modo, na citada ação fiscal, o supervisor *Sr. Rúbio Sávio B. dos Santos* deu continuidade à ação fiscal, isto é, o ato designatório que deu prosseguimento ao trabalho fiscal foi expedido pelo supervisor quando na verdade, deveria ter sido emitido por um dos coordenadores da CAT. Preservando a segurança jurídica, que norteia a relação Fisco-contribuinte, deve-se o Fisco obedecer as Normas Complementares, uma vez que elas exteriorizam o entendimento da Administração Tributária. De modo que, a 2ª Câmara de Julgamento declarou em grau de preliminar a **NULIDADE** processual da ação fiscal, em razão do impedimento do autuante, nos termos do art. 53, §2º, II do Decreto 25.468/99 c/c Instrução Normativa nº. 06/05, conforme manifestação oral reduzido á termo do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, *in verbis*:

EMENTA – ICMS – 1. CRÉDITO INDEVIDO 2. Acusação fiscal versa sobre o creditamento indevido de ICMS, proveniente da

DM



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

análise da documentação da contribuinte. Recurso voluntário conhecido e provido. 3. Auto de infração julgado **NULO**, por maioria de votos, em razão do impedimento do autuante, conforme a manifestação oral reduzida à termo do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Reformada a decisão condenatória prolatada no juízo originário. 4. Decisão amparada no art. 53, § 2º, II do Decreto 25.468/99 c/c Instrução Normativa nº. 06/05. (2ª Câmara de Julgamento - 134ª Sessão Ordinária em: 13/07/09 - Processo nº. 1/2469/2006 - Relator: Conselheiro José Moreira Sobrinho)

No mesmo sentido, cabe transcrever decisão recente, onde a ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal constava tão-somente a autorização da supervisora de célula, vejamos:

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE RECEITAS – 2. A autoridade fazendária, através da *Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM*, detectou omissão de saídas, decorrente da falta de emissão de documento fiscal em operações com mercadorias sujeitas à tributação normal. Recurso voluntário conhecido e provido. 3. Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, em razão do impedimento do autuante, devido à incompetência da autoridade que expediu a ordem de serviço que deu continuidade à ação fiscal, conforme a manifestação oral reduzida à termo do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Reformada a decisão condenatória prolatada no juízo originário. 4. Decisão amparada no art. 53, § 2º, II do Decreto 25.468/99 c/c Instrução Normativa nº. 06/05. (1ª Câmara de Julgamento – 30ª Sessão Extraordinária em: 17/06/10 - Processo nº. 1/2221/2007 - Relator: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza)

4. DO VOTO

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso de ofício para negar-lhe provimento, declarando a nulidade, em razão de que o ato de continuidade da ação fiscal não

DM



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

foi expedido por autoridade competente, confirmando a decisão condenatória exarada em 1ª instância, julgando **NULO** o auto de infração, consoante art. 1º, §2º da IN 06/05, de acordo com a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em Sessão mediante despacho reduzido a termo nos autos.

É o voto.




GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

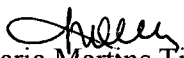
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

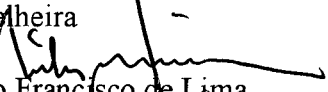
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **A. G. MOTA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, para, por maioria de votos dar-lhe provimento, reformando a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual por inobservância ao disposto no art. 1º, § 2º da IN nº. 06/2005, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros Lúcio Flávio Alves, com base na questão da validade das normas, IN 06/2005 que busca validade no art. 821, §5º, I, o qual dá competência ao orientador e supervisor para a ação fiscal e Conselheiro José Rômulo da Silva por entender que a irregularidade não tem vocação lógica para ser considerada uma nulidade absoluta. Ausente, por motivo justificado, a Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa.


SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 17 de 06 de 2011.

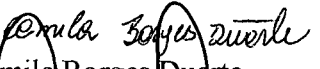

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

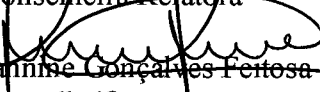

Ana Maria Martins Timbó Holanda
Conselheira



Abílio Francisco de Lima
Conselheiro

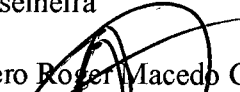

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Camila Borges Duarte
Conselheira Relatora


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro


Mattens Maria Neto
PROCURADOR DO ESTADO