



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 244 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

99º SESSÃO ORDINÁRIA EM: 20/05/11

PROCESSO Nº. 1/10/2009

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200816345-0

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDA: JOÃO MARQUES DE ARAUJO

AUTUANTE: Miguel Arcangelo Ribeiro

MATRÍCULA: 37935-1-6

RELATORA: Conselheira Camila Borges Duarte

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE ENTRADAS E OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS – 2. A acusação fiscal versa sobre *Omissão de entradas e omissão de saída de mercadorias*, no exercício de 2007, a empresa omitiu saída de mercadoria no valor de R\$ 34.113,00 e omissão de entradas no valor de R\$ 9.726,00, decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido. **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. Confirmada a decisão 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 *Omissão de entradas e omissão de saída de mercadorias*, no exercício de 2007, a empresa omitiu saída de mercadoria no valor de R\$ 34.113,00 e omissão de entradas no valor de R\$ 9.726,00, decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido. O ilícito fiscal originou de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2008.19043, objetivando executar *diligência fiscal específica – fiscalização de contribuintes enquadrados em regime empresas de pequeno porte*, referente ao período de



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

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

maio/05 à maio/08, junto à empresa *João Marques de Araujo*, enquadrada no CNAE como *comércio varejista de materiais de construção*. Auto de infração lavrado em 18/11/2008 com fulcro no art. 92, § 8º da Lei 12.670/96.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 28/06/2008, por via postal, com a entrega do termo de início de fiscalização nº 2008.15917 consoante AR acostado às fls. 05/07 e termo de juntada fls. 13, a teor do art. 26, §5º, inciso II da Lei nº 12.732/97 ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo foi instruído com o auto de infração nº. 1/200816345-0, ordem de serviço nº. 2008.19043, termo de início de fiscalização nº. 2008.15917, termo de conclusão de fiscalização nº. 2008.31510, planilhas de apuração de estoque às fls. 09/12, termo de juntada referente ao termo de conclusão de fiscalização às fls. 14, termo de revelia às fls. 16, despacho às fls. 17, termo de juntada fls. 18. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. EM PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO CONSTATAMOS QUE NO EXERCÍCIO DE 2007, A EMPRESA EM LIDE OMITIU VENDAS DE MERCADORIAS NO VALOR DE R\$ 34.113,00 E OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NO VALOR DE R\$9.726,00, PERFAZENDO UM TOTAL PARA BASE DE CÁLCULO DE C\$ 43.839.”

O auditor sugeriu como penalidade a preceituada no art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 30% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 43.839,00
Alíquota	17%
Principal	R\$ 7.452,63
Multa (30%)	R\$ 13.151,70

df



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Total a Pagar	R\$ 43.839,00
---------------	---------------

A contribuinte tomou ciência do auto de infração pelo correio em 24/11/2008, consoante AR acostado aos autos à fl. 15, nos termos do art. 26, § 5º, inciso II, da Lei nº 12.732.

A defesa da ora impugnante fora apresentada tempestivamente às fls.19/20, instruída com documentos de fls. 21, onde nos relatos dos fatos expendeu que a empresa em tela encontra-se sem atividade desde o final de 2006, esperando desde essa data sua baixa. Aduziu que o auto de infração foi lavrado sem qualquer amparo legal, tendo em vista que a compra de madeira tem seus tributos recolhidos antecipadamente. Informou que o fiscal não teve acesso à contabilidade da empresa nos anos de 2005 e 2006 não podendo dizer que houve venda alguma de mercadoria sem nota. Explicou que para ter validade o auto de infração tem de ter prova concretamente a ocorrência da infração. Neste sentido, esclareceu que para a validade da autuação deve ser observado o fato e a incidência da norma, o que, segundo seu entendimento, nesse caso, não foi observado pelo fiscal. Por fim requereu que seja acatada a presente defesa e declarado o **ARQUIVAMENTO** do auto de infração.

A julgadora monocrática, após breve relato dos fatos, discorreu sobre os argumentos da defesa, onde reconheceu, sem apreciar o mérito da acusação, a nulidade do processo pela falta de clareza e precisão dos elementos e dados que motivaram a autuação. Relatou o fato do autuante ter feito cálculos para apuração do valor de ICMS devido pelo contribuinte sem os devidos esclarecimentos e detalhamentos dos procedimentos realizados e ainda não ter anexado aos autos documentos, livros que comprovassem, de fato, os valores apontados. Informou ainda que o fiscal juntou em um mesmo lançamento tributário duas infrações distintas, quais foram, “omissão de entradas” e “omissão de saídas” de mercadorias, ofendendo assim o procedimento legislativo. Salientou que não se comprovou a identidade dos valores imputados pelo autuante com os livros e documentos fiscais da empresa, tendo em vista que as planilhas acostadas aos autos são deficientes e não fazem menção ao estoque inicial e final. Desta forma, não podendo se admitir como válido ato praticado à margem da lei e, tendo em vista que o processo administrativo tributário pautar-se-á também pelos princípios da celeridade, simplicidade, economia processual, verdade material, contraditório e ampla defesa, entendeu que a presente ação fiscal é **NULA** de pleno direito. Recorreu de ofício ao *Conselho de Recurso Tributário*, por ser a decisão contrária, em parte, aos interesses do Estado.

A prolação de sentença pelo órgão julgador singular fora comunicada à defendente por Edital de intimação nº 140/10, por encaminhamento para fins de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

publicação no Diário Oficial às fls. 42/43, em 17/11/10, para no prazo de 5 (cinco) dias apresentar atos no processo, tendo em vista tratar-se de contribuinte “baixado”.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 544/10, ratificou o entendimento da instância monocrática, manifestando-se pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento para que seja mantida a decisão singular de **NULIDADE** do feito fiscal, tendo em vista que no julgamento de primeira instância se constatou a ausência da comprovação material do ilícito relatado no auto de infração, havendo a falta de clareza e liquidez na demonstração dos elementos da imputação capitulados na peça acusatória. Ressaltou ainda a falta de precisão do fato que motivou a autuação, a dubiedade (omissão de entradas e saídas) compondo uma mesma base de cálculo, mesma infração e mesma penalidade, de forma que a contribuinte sofreu um prejuízo em seu direito pleno de se defender. Referendou o julgamento monocrático em todos os seus termos.

Os autos foram encaminhados para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido Parecer que dormita às fls. 36/37

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso oficial interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **JOÃO MARQUES DE ARAUJO**, em razão de sentença proferida no juízo *a quo* contrária aos interesses fazendários, concernente ao auto de infração sob o nº. **1/200816345-0**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por **Omissão de entradas e omissão de saída de mercadorias**, no exercício de 2007, a empresa omitiu saída de mercadoria no valor de R\$ 34.113,00 e omissão de entradas no valor de R\$ 9.726,00, decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido.

DA



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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:

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.

Ob



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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*:

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.*

jb



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 precípuo o interesse público. Este princípio traz consigo a ausência de marcas pessoais e particulares correspondentes ao administrador que esteja no exercício do "*mínus 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.

Cumpra nesse 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, 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 (...)

OK



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

§ 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 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:

JA



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 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.



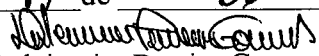
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda


**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 **JOÃO MARQUES DE ARAUJO**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, para, por maioria de votos negar-lhe provimento, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** confirmando a decisão absolutória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar a 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. Vencido o voto do conselheiro Jose Rômulo da Silva, com fulcro no §6º do art. 53 do Decreto 26.468/99 e por entender que a hipótese dos autos não atrai quaisquer daquelas dos incisos I a III do mesmo art. 53.

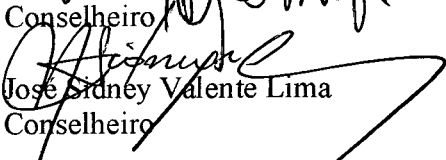
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 17 de 06 de 2011.

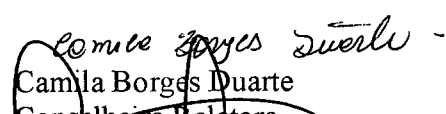

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

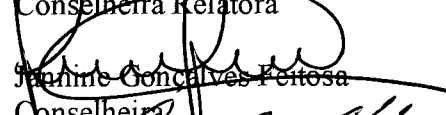

Jose Romulo da Silva
Conselheiro

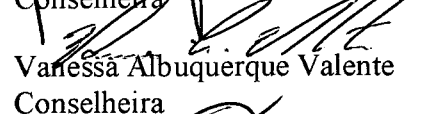

Abilio Francisco de Lima
Conselheiro


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Camila Borges Duarte
Conselheira Relatora


Janine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro


Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO