



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 301 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

52ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 21 / 03 /2011

PROCESSO Nº. 1/957/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200627042-9

RECORRENTE: COMPESCAL COM. DE PESCADO ARACATIENSE LTDA.

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Vacilie Mihaliuc

MATRÍCULAS: 009.065-1-4

RELATOR ORIGINÁRIO: Conselheiro José Rômulo da Silva

RELATORA DESIGNADA: Conselheira Camila Borges Duarte

EMENTA: ICMS – 1. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS 2. O contribuinte deixou de escriturar no Livro próprio para Registro de Entradas, documento fiscal relativo à operação ou prestação também não lançada na contabilidade. 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 *falta de escrituração no Livro de Registro de Entradas*, uma vez que a empresa autuada deixou de escriturar no Livro de Registro de Entrada de Mercadorias, diversas notas fiscais no montante de R\$417. 173,22 e multa no valor de R\$ 39.926,86. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2006.27042-9, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/03 a 31/12/03, junto à empresa *Compescal Comércio de Pescado Aracatiense Ltda.* Auto de infração lavrado em 21/12/06, com fulcro no artigo 269 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada pessoalmente em 22/08/06, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias os documentos descritos no termo de início de fiscalização nº. 2006.21575.



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

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

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração, informações complementares, ordem de serviço, termo de início de fiscalização, termo de conclusão, dentre outros. A peça inaugural descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“FALTA DE ESCRITURAR NO LIVRO PRÓPRIO PARA REGISTRO DE ENTRADAS, DOCUMENTO FISCAL RELATIVO A OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO TAMBÉM NÃO LANÇADA NA CONTABILIDADE DO INFRATOR. A FIRMA EM APREÇO DEIXOU DE ESCRITURAR NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADA DE MERCADORIAS, DIVERSAS NOTAS FISCAIS NO MONTANTE DE R\$ 417.173,22 E A MULTA NO VALOR DE R\$ 39. 926,86 – REFERENTE AO EXERCÍCIO DE 2003.”

Às informações complementares, o atuante indicou as notas fiscais não escrituradas no Livro de Registro de Entrada de Mercadorias e elaborou Demonstrativo de Crédito Tributário.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “g” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$0,00
Alíquota	0,00
ICMS (principal)	R\$0,00
Multa	R\$ 39.926,86
TOTAL	R\$ 39.926,86

A ciência do auto de infração foi realizada via postal em 26/012/06, conforme AR às fls. 35, oportunidade em que a contribuinte fora intimada a recolher o crédito tributário em 10 (dez) dias ou, em igual prazo, impugnar a autuação.

A defesa da ora impugnante fora apresentada tempestivamente às fls.44/49, instruída com documentos de fls. 50/57, através da qual é suscitada a nulidade da autuação, uma vez que as ordens de serviço não explicitam os prazos para conclusão da ação fiscal. Nesse sentido, argumentou que houve mal ferimento do art. 1º da IN 38/2005, que confere



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

novo texto aos artigos 1º e 2º da IN 06/2005. Ademais, alegou que tal procedimento viola o princípio da legalidade. Arguiu a nulidade ainda, por não ter restado comprovado que o autuante solicitou o reinício da ação fiscal, ferindo, assim, o previsto na IN 38/2005. Levantou a improcedência do feito fiscal, tendo em vista os vícios e erros cometidos no procedimento de fiscalização. Por fim, requereu a NULIDADE da ação fiscal, por ofensa direta aos princípios de ordem pública mencionados acima.

A julgadora singular, após relato dos fatos, afirmou que restou claro no processo a materialização da infração apontada na inicial, pelo que acatou o feito fiscal, para aplicar a penalidade do art. 123, III, alínea "g", da Lei 12.670/96. Desta feita, julgou **PROCEDENTE** o auto de infração.

A prolação de sentença pelo órgão julgador singular fora comunicada à defendente por via postal, em 23/10/07, consoante AR e termo de juntada, às fls. 65/66, nos termos do art. §3º do art. 34 do Decreto 25.468/99.

A contribuinte apresentou recurso voluntário, onde repisou os argumentos de defesa.

A *Célula de Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 627/08, manifestou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida em 1ª instância, com base nos mesmos fundamentos nela consignados.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 79/80 dos autos.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Trata-se de recurso voluntário interposto por **COMPESCAL COMÉRCIO DE PESCADO ARACATIENSE LTDA.** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, em razão de sentença proferida no juízo *a quo* contrária aos interesses fazendários, concernente ao auto de infração sob o nº. 1/200627042-9. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por *falta de escrituração*, no exercício de 2003, uma vez que a empresa autuada deixou de escriturar no Livro de Registro de Entrada de Mercadorias, diversas notas fiscais no montante de R\$417.173,22 e multa no valor de R\$ 39.926,86.

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:



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*:

CB



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 precípuo 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.

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*:

OMB



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 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

Ob



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 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 **COMPESCAL COM. DE PESCADO ARACATIENSE LTDA.** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, 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 douda 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 19 de 07 de 2011.

Jose Romulo da Silva
Jose Rômulo da Silva
Conselheiro

Abraão Francisco de Lima
Abraão Francisco de Lima
Conselheiro

Eliane Resplande Figueiredo de Sá
Eliane Resplande Figueiredo de Sá
Conselheira

José Sidney Valente Lima
José Sidney Valente Lima
Conselheiro

Dulceimere Pereira Gomes
Dulceimere Pereira Gomes
PRESIDENTA

Camila Borges Duarte
Camila Borges Duarte
Conselheira Relatora

Jannine Gonçalves Feitosa
Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira

Vanessa Albuquerque Valente
Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

Cícero Roger Macedo Gonçalves
Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO