



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 330 / 2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO DE 16/01/2014 - 020ª SESSÃO ORDINÁRIA

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1344/2010

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2009.15729

AUTUANTE: MARIA ARISLEDA MAGALHÃES TAVARES – MAT.: 037.847-1-1.

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RECORRIDO: DM TÊXTIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

CONS. RELATORA: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE.

**EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADA – VÍCIO FORMAL – NULIDADE.** Processo Administrativo julgado **NULO**, sem exame de mérito, face a extrapolação do prazo legal previsto no Termo de Início de Fiscalização nº 2009.19530. Decisão amparada no art. 53, § 2º, inciso III do Decreto nº 25.468/99. Recurso Oficial conhecido e não provido, por unanimidade de votos, no sentido de manter a decisão declaratória de nulidade processual, proferida em 1ª instância, conforme Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado sob a acusação fiscal de *"Aquisição de Mercadorias sem Documentação Fiscal - Omissão de Entradas"*. Aduz o Agente do Fisco, no Relato da Infração, que *"O Contribuinte omitiu entradas, em 2007, as quais totalizaram o montante de no montante de R\$ 125.275,19, constatada através do levantamento de estoques da empresa, que teve por base os arquivos fiscais apresentados"*.

Indica como dispositivo legal infringido o art. 139 do Decreto nº 24.569/1997 e como penalidade sugere o art. 123, III, "a", da Lei nº 12.670/1996, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

O processo administrativo tributário encontra-se instruído com os seguintes documentos: Informações Complementares, Ordem de Serviço nº 2009.18751, Termo de Início de Fiscalização nº 2009.15039, Ordem de Serviço nº 2009.24119, Termo de Início de Fiscalização nº 2009.19530, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2009.22360, Relatório de Omissão de Compras, Relatório Inventário Inicial, Relatório Inventário Final, AR referente ao envio do auto de infração e documentos, todos acostados às fls. 3/48.

A Empresa Autuada, às fls. 58/66, apresenta Impugnação, na qual argumenta, em síntese, a nulidade do Auto de Infração por extrapolação do prazo contido no Termo de Início de Fiscalização nº 2009.19530, haja vista a ação fiscal só terminar com a postagem do auto e seus anexos, assim, como tal fato só ocorreu em 03/12/2009, ou seja, 03 dias após o prazo legal para o término da ação fiscal, o A.I. é extemporâneo. No mérito, alega, a improcedência por ausência de provas, vez que o Fiscal Autuante somente anexou aos autos um Relatório de Omissão de Vendas elaborado unilateralmente. Aduz, ainda, que no relatório há falhas, pois várias mercadorias que constam como diferenças na entrada são exatamente as mesmas na saída.

A Julgadora de 1ª Instância, às fls. 68/71, decide pela nulidade da autuação, face a extrapolação, pelo Agente do Fisco, do prazo legal para o desenvolvimento da ação fiscal determinado no Termo de Início. Recurso de Ofício.

Devidamente cientificada, a Empresa Autuada, apresenta contrarrazões ao Recurso Oficial, às fls. 77/82, ratificando a manutenção da nulidade declarada em 1ª Instância. Requer, ao final, a intimação para apresentação de sustentação oral.

A Consultoria Tributária, às fls. 84/86, mediante o Parecer de nº 430/2013, apresenta o seu entendimento, pelo conhecimento do Recurso

Oficial, negar-lhe provimento, no sentido de manter a nulidade, proferida na instância monocrática , recebendo a chancela da Procuradoria Geral do Estado, às fls. 87.

Ofício nº 002/2014, fls. 88.

É o Relatório.

**VOTO DA RELATORA**

Conforme relatado, trata-se de Auto de Infração que acusa a Contribuinte Autuada de Omissão de Entradas de Mercadorias, no montante de R\$ 125.275,19 (cento e vinte e cinco mil duzentos e setenta e cinco reais e dezenove centavos), no exercício de 2007.

Em princípio, antes de adentrar ao mérito, cumpre analisar-se, em grau de preliminar, nulidade por extrapolação do prazo legal da ação fiscal.

No caso *sub examen*, da análise das peças que substanciam os autos, verifica-se, que a presente ação fiscal se iniciou através da emissão da Ordem de Serviço nº 2009.18751, em 21 de julho de 2009, na qual fora designado o Agente do Fisco para executar "Auditoria Fiscal" na Empresa Autuada. Por conseguinte, o Termo de Início de Fiscalização nº 2009.15039 fora emitido em 21 de julho de 2009, no qual fora indicado que a Empresa ficaria sob ação fiscal por 60 (sessenta) dias. A ciência do referido termo se deu na mesma data.

*In casu*, há de observar-se, houve a emissão de uma nova Ordem de Serviço nº 2009.24119, fls. 07, juntamente com o Termo de Início de Fiscalização nº 2009.19530, às fls. 08, designando um prazo de 60 (sessenta) dias para a continuação da ação fiscal, com ciência em 01/10/2009.

Ressalte-se, m 02/10/2009 se iniciou a contagem do prazo de 60 (sessenta) dias. Por sua vez, em 25/11/2009, fora emitido o Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2009.22360, às fls. 09, e lavrado o Auto de Infração.

Compulsando os autos, observa-se, que a ciência do presente Auto se deu por AR. Entretanto, a postagem deste só ocorreu em 03/12/2009, isto é, extemporaneamente, visto que sua postagem somente se deu no 63º dia.

Na espécie, insta consignar, o CTN, em seu artigo 196, dispõe sobre as formalidades que os Agentes do fisco deverão seguir no ato da fiscalização. Veja-se, *in verbis*:

**Art. 196.** *A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.*

Nesse sentido, são os ensinamentos do renomado professor e tributarista Hugo de Brito Machado<sup>1</sup>, em sua obra Comentários ao Código Tributário Nacional:

*As diligências fiscais não podem perdurar indefinidamente porque isto terminaria por prejudicar o desempenho, pelo contribuinte, de suas atividades normais. O registro formal do seu início tem, portanto, a importância de demarcar o prazo no qual deve ser concluída.*

De certo, os prazos são de suma importância tanto para o Fisco, que não irá fiscalizar infinitamente um Contribuinte, quanto para este, que não sofrerá uma fiscalização que se postergará no tempo.

Com efeito, a Legislação Tributária Estadual prevê um prazo máximo de fiscalização, conforme preceitua o art. 821, § 2º do Decreto nº 24.569/97, abaixo transcrito:

**Art. 821.** (omisso)

*§ 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 facto, este é o prazo máximo. Contudo, dependendo do porte da empresa e de outros indicadores definidos pela SEFAZ, este prazo poderá ser menor.

No caso em concreto, conforme já mencionado, o Fiscal definiu que a fiscalização duraria 60 dias e a reiniciou por mais 60 dias, através do Termo de Início de Fiscalização nº 2009.19530, com ciência em 01/10/2009. Por conseguinte, em **30/11/2009** (segunda-feira), terminaria o prazo para conclusão dos trabalhos fiscalizatórios, todavia, a postagem por AR somente ocorreu em **03/12/2009**, ou seja, o prazo estabelecido no referido Termo de Início fora extrapolado 3 (três) dias, totalizando assim 63 (sessenta e três) dias de fiscalização.

Destaque-se, a contagem dos prazos obedece à norma insculpida no art. 210 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

**Art. 210.** *Os prazos fixados nesta Lei ou legislação tributária serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento.*

<sup>1</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*, vol. III, São Paulo: Atlas, 2005, p. 763.

*Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.*

*Preceitua o § 4º do art. 821 do RICMS:*

*§ 4º O prazo de conclusão dos trabalhos de fiscalização a que se refere o §2º deste artigo, na hipótese de a notificação ser efetuada através de Aviso de Recepção (AR) terá como termo final a data de sua postagem no correio.*

No caso, em apreço, impende salientar, o envio tardio do Termo de Conclusão prejudicou a formação do processo administrativo, em discussão, visto que extrapolou o prazo de 60 dias estabelecido no Termo de Início de Fiscalização nº 2009.19530, culminado com vício insanável o feito fiscal, gerando conseqüentemente a nulidade do Auto de Infração.

*In casu*, é perceptível o prejuízo causado à Empresa Autuada, devendo, portanto, o feito ser anulado desde o seu nascedouro, haja vista o impedimento do Fiscal Autuante, que não respeitou o prazo estabelecido no Termo de Início de Fiscalização nº 2009.19530.

Outrossim, pelo Princípio da Segurança Jurídica os prazos deverão ser efetivamente respeitados, sob pena das relações se tornarem caóticas entre Fisco e Contribuinte.

Acerca do assunto, assevera a doutrinadora Natércia Sampaio Siqueira<sup>2</sup>:

*“A segurança jurídica é um dos mais importantes princípios a nortear o direito tributário. A sua importância é tamanha que consiste em um dos argumentos de destaque – talvez a maior – utilizado na defesa do entendimento hermenêutico de o direito contido na letra da lei”.*

*“A segurança jurídica no procedimento tributário de constituição do crédito, dirigindo-se à proteção das expectativas e previsões do particular, possui aspectos bem definidos”.*

Nesse diapasão, NULO é o presente processo, nos termos do que dispõe o art. 53, § 2º, inciso III, do Decreto nº 25.468/99, *in verbis*:

**Art. 53.** *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.*  
(omisso)

<sup>2</sup> SIQUEIRA, Natércia Sampaio. **Crédito Tributário: Constituição e exigências administrativas.** Belo Horizonte: Mandamentos, 2004, p. 163-164.

§ 2º. *É considerada autoridade impedida aquela que:*  
(...)

*III – pratique ato extemporâneo ou com vedação legal.*

Sobre ato jurídico nulo, Pontes de Miranda citado por Alfredo Augusto Becker<sup>3</sup> terce as seguintes considerações:

*“O ato jurídico nulo é, ipso facto (desde o momento de sua entrada no mundo jurídico), totalmente ineficaz: sem qualquer efeito jurídico, conseqüentemente, também sem qualquer efeito físico ou econômico condicionado ou causado pela coagibilidade jurídica do ato jurídico eficaz; existindo efeitos físicos ou econômicos, eles somente podem ser atribuídos ao ato humano (e não ao ato jurídico nulo)”.*

*“A nulidade é defeito congênito do ato e não é preciso que haja ato de alguém para que ela produza sua consequência (ineficácia jurídica).”*

Em face do acima exposto, **VOTO**, pelo conhecimento do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de **NULIDADE**, proferida em 1ª Instância, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

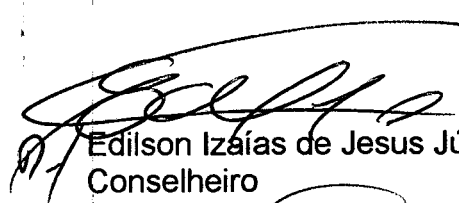
**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, e Recorrido **DM TÊXTIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**,

**RESOLVEM** os membros da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de **NULIDADE** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausentes os Conselheiros Pedro Eleutério de Albuquerque e, por motivo justificado, José Gonçalves Feitosa. Presente à Câmara o representante legal da autuada, Dr. Fernando Augusto de Melo Falcão.

**SALA DE SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 24 de 03 de 2014.

  
Francisca Marta de Sousa  
Presidente

  
Edilson Izaías de Jesus Júnior  
Conselheiro

  
Sandra Arraes Rocha  
Conselheira

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

Ana Mônica Filgueiras Menescal  
Conselheira

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira Relatora

  
Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

  
Pedro Eleutério de Albuquerque  
Conselheiro

Matteus Viana Neto  
Procurador do Estado