



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 361 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

\_\_ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: \_\_/\_\_/2011

PROCESSO Nº. 1/925/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200801571-8

RECORRENTE: MULTICOR INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Moésio Cavalcante França

MATRÍCULAS: 038.071-1-8

RELATORA ORIGINÁRIA: Conselheira Ana Maria Martins Timbó Holanda

RELATORA DESIGNADA: Conselheira Camila Borges Duarte

**EMENTA: ICMS – 1. LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO 2.**

Ação fiscal referente à constatação de lançamento de crédito fiscal de ICMS, em desacordo com a legislação, proveniente do registro de notas fiscais de entradas de bens de uso/consumo. **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 dita 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 *crédito indevido*, uma vez que a empresa autuada lançou crédito indevido no montante de R\$25. 024,41. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.35184, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/05 a 31/12/05, junto à empresa *Multicor Indústria Têxtil Ltda*. Auto de infração lavrado em 14/02/08, com fulcro nos artigos 65, II e 66 do Decreto 24.569/97.



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

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

A ciência do início da ação fiscal foi realizada pessoalmente em 28/12/07, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias os documentos descritos no termo de início de fiscalização nº. 2007.29921.

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*:

“LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, PROVENIENTE DE OPERAÇÃO DE ENTRADA DE BEM OU MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. VERIFICANDO OS LANÇAMENTOS DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA, CONSTATAMOS QUE FORAM LANÇADOS CRÉDITOS INDEVIDOS DE ICMS, CONFORME PLANILHA ANEXA, NO TAL DE R\$25.024,41 (VINTE E CINCO MIL, VINTE E QUATRO REAIS E QUARENTA E UM CENTAVOS).”

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, II, alínea “a” 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\$25.024,41
Multa	R\$25.024,41
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 50.048,82</b>

A ciência do auto de infração foi realizada pessoalmente em 14/02/08, conforme peça acusatória, oportunidade em que a contribuinte fora intimada a recolher o crédito tributário em 10 (dez) dias ou, em igual prazo, impugnar a autuação.

O contribuinte apresentou defesa tempestivamente, onde suscitou que é direito constitucional da impugnante o crédito do ICMS que onera todas as aquisições que impulsionam sua atividade tributada pelo imposto, compreendendo-se aí, todos os insumos do processo produtivo. Argumentou que o óleo diesel é adquirido para alimentar geradores de energia elétrica, consumida em processo industrial de fios, medida adotada em face dos aumentos nas tarifas de energia elétrica. Ressaltou que comprova a utilização de óleo diesel para finalidade acima, colacionando as notas fiscais relativas à aquisição de geradores. Salientou que uma vez



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

permitido o crédito do ICMS relativo às aquisições de energia elétrica consumida no processo produtivo, por via de consequência, é legítimo o crédito do imposto pertinente ao óleo diesel adquirido com a mesma função, alimentar gerador de energia elétrica para movimentação de máquinas constantes do parque fabril. Defendeu que a ausência de destaque do imposto em notas fiscais relativas às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária não impede o crédito fiscal,

A julgadora singular, após relato dos fatos, concluiu pela infringência aos artigos apontados no auto de infração, pelo que acatou o feito fiscal, para aplicar a penalidade do art. 123, II, alínea "a", 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 sustentou que a ordem constitucional garante o crédito do ICMS a todas entradas que impulsionem as saídas tributadas pelo contribuinte. Ademais, explicou que a vedação constitucional é prevista somente nos casos de isenção e não incidência. Esclareceu que o óleo diesel, objeto de glosa pela fiscalização, é destinado aos geradores de energia consumida em processo produtivo. Explicitou, ainda, que a energia elétrica gera o direito ao crédito do imposto e, por isso, o óleo diesel também é passível de crédito fiscal de ICMS. Por fim, sublinhou que a ausência de destaque do imposto em notas fiscais relativas às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária não impede o crédito fiscal.

A *Célula de Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 80/2011, manifestou pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão de 1ª instância, declarando a **NULIDADE** do feito fiscal, ante a incompetência da autoridade designante que lavrou a ordem de reinício, uma vez que, conforme art. 1º, §2º da IN 06/2005, a competência é exclusiva de um dos Coordenadores da CATRI.

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. 90/92 dos autos.

É o relatório.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

## 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.

### 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,

*CB*



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

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

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.*

\*\*\*\*\*

*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*:



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 “*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.

Cumprido 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*:



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 à 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



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.





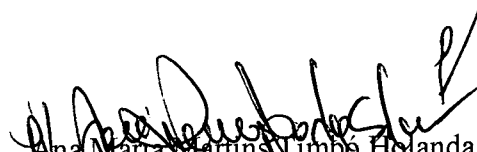
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda

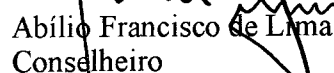
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

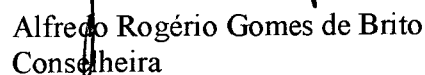
**DECISÃO**

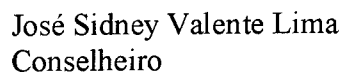
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **MULTICOR INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA.** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, para por maioria de votos, dar-lhe provimento, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, em razão da inobservância ao disposto no art. 1º, §2º da Instrução Normativa nº. 06/2005, nos termos do voto da relatora designada, Dra. Camila Borges Duarte, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto da Conselheira Ana Maria Martins Timbó Holanda (relatora originária) que se manifestou contrária à nulidade, com base no §5º do art. 53 do Decreto 25.468/99. Presente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da recorrente, dr. Marcelo Ribeiro Cavini.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 22 de 28 de 2011.

  
Ana Maria Martins Timbó Holanda  
Conselheira

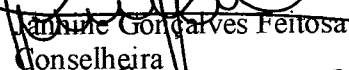
  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

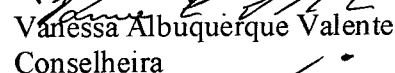
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheira


  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Dulcineide Pereira Gomes  
PRESIDENTA

  
Camila Borges Duarte  
Conselheira Relatora

  
Januete Gonçalves Fentosa  
Conselheira

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Cicero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

Matteus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO