



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

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

RESOLUÇÃO Nº 369 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

191ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 27/06/11

PROCESSO Nº. 1/5527/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200713281-8

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDA: JOSÉ GILMARIO DE AGUIAR

AUTUANTE: Paulo Albuquerque Costa

MATRÍCULA: 006.231.1-3

RELATORA ORIGINÁRIA: Conselheira Ana Maria Martins Timbó Holanda

RELATOR DESIGNADO: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza

EMENTA: 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 2. Ação fiscal reporta-se a *omissão de entradas* de mercadorias no exercício de 2004. **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 parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Confirmada 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 presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por *falta de recolhimento no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária*, detectado através da análise do Inventário de Mercadorias no período de 2004, no montante de R\$ 256.086,92. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.21083, continuada pela ordem de serviço nº 2007.26395, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/04 a 31/12/04, junto à empresa *José Gilmar de Aguiar*. Auto de infração lavrado em 22/10/2007, com fulcro nos artigos 73 e 74 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 em 12/07/07, de forma pessoal, conforme aposição de assinatura no termo de início de fiscalização nº. 2007.18290 aos autos às fls. 05, ocasião em que a empresa foi intimada a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias, os livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

A increpação fiscal, originalmente, foi instruída com auto de infração nº. 200713281-8, informações complementares às fls. 03, ordem de serviço nº. 2007.21083, termo de início de fiscalização nº. 2007.18290, ordem de serviço nº 2007.26395, termo de início de fiscalização nº 2007.23114, cópia do aviso de recebimento – AR do termo de início de fiscalização, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.25420, Sistema de Levantamento de Estoques – SLE, termo de abertura do registro de inventário, registro de inventário, recibo de devolução de documentos fiscais, termo de juntada, AR, termo de revelia e despacho e termo de desmembramento de CD ROOM. O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. CONFORME COMPROVAMOS NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES AO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO”.

Às informações complementares, o autuante informou que em cumprimento à primeira ordem de serviço iniciou a fiscalização no estabelecimento em epígrafe e que em virtude do tempo não ter sido suficiente para a conclusão do trabalho fiscal, emitiu uma nova ordem de serviço nº 2007.26395 com um novo termo de início de fiscalização nº 2007.23114 cujo foi entregue por meio de AR. Declarou que a empresa apresentou toda a documentação fiscal exigida, porém, deixou de apresentar os Documentos Contábeis, inclusive a Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica 2005/2004, fato que gerou a lavratura do auto de infração nº 2007.10666-3 por embaraço à fiscalização, ainda na vigência da primeira ordem de serviço, nesta mesma ação fiscal. Afirmou que após analisar os dados digitalizados do inventário e dos documentos referentes ao exercício de 2004, constatou entradas sem documentação fiscal. Informou que conforme o Totalizador de Mercadorias anexo entraram mercadorias sem documentação fiscal no valor de R\$ 256.086,92 e que segundo a legislação a base de cálculo para o valor do tributo devido é o valor da operação. Ressaltou que as saídas dessas mercadorias se deram sem o débito do imposto nas Notas fiscais de saídas como se as mesmas estivessem com o ICMS pago através de substituição Tributária por entradas. Anexou ao auto de infração, na via do

 
2/10



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

contribuinte, os Relatórios de Posição de inventário de 31.12.2004, Relatórios de Entradas por Documento e Relatório de Saídas por Documento, juntamente com o Relatório Totalizador de Mercadorias, conforme já dito acima. Anexou também um CD à primeira via do auto de infração contendo todos os arquivos digitalizados de inventário, entradas, saídas e tabela de produtos, no formato do SLE, com as três primeiras e três últimas páginas de cada relatório devidamente impressos. Por fim, explicou que na primeira página da Informação Complementar encontra-se o demonstrativo do crédito tributário devido cujo ensejou a lavratura do presente auto de infração.



O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea “c”, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a uma vez o valor do imposto. Assim sendo, foi lavrado o auto de infração em comento, consoante valores abaixo discriminados:

Base de Cálculo	R\$ 256.086,92
Alíquota	17%
ICMS (principal)	R\$ 43.534,78
Multa (100%)	R\$ 43.534,78
TOTAL	R\$ 87.069,55

A empresa foi intimada do auto de infração pelo correio, em 25/10/2007, conforme termo de juntada e cópia de AR às fls. 29/30, nos termos do art. 26 da Lei 12.732/07.

Foi lavrado termo de revelia em 19/11/07, determinando encaminhamento dos autos para as devidas providências no CONAT. Ocorre que defesa administrativa foi recebida em 19/11/2007, mesma data em que foi lavrado termo de revelia.

A contribuinte acostou impugnação intempestiva de fls. 33/39, instruída com docs. de fls. 40/48, onde informou que o autuante não encaminhou à empresa uma via do ato designatório, ressaltando que esta é uma providência essencial para a validade da ação fiscal. Afirmou que não foi colhida a ciência do autuado no Termo de Início de Fiscalização, e que somente tal providência poderia comprovar o efetivo início do procedimento. Declarou que houve desrespeito por parte do fisco do prazo de 20 (vinte) dias estabelecidos no art. 821, § 1º do Decreto 24.569/97 alegando a impossibilidade de prorrogação de prazo da ação fiscal nos termos do art. 196 do Código Tributário Nacional. Ante todos os fundamentos fáticos e jurídicos, requereu o recebimento e regular processamento da presente “defesa administrativa” ao auto de infração,



 3/10



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

suscitou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme art. 151, III do Código Tributário Nacional – CTN e por fim, pediu que os argumentos apresentados sejam acatados, com a conseqüente extinção do crédito tributário.

Às fls. 32 consta termo de desmembramento relativo a 01 (um) CD-ROM integrante da ação fiscal referente ao presente auto de infração, com o objetivo de encaminhar para a *Célula de Perícias e Diligências* do CONAT, objetivando melhor conservação e integração do banco de dados magnéticos na data de 22/11/07.

A julgadora singular em análise as peças processuais constatou que a empresa foi intimada a apresentar os livros e documentos fiscais contábeis constatou que a ordem de serviço nº 2007.26395 acostada às fls. 06 dos autos, trata-se de um reinício de ação fiscal, e que encontra-se assinada por autoridade fiscal impedida, constituindo uma irregularidade fiscal, o que torna o lançamento **NULO**. Observou que a ordem de Serviço que deu origem ao reinício da ação fiscal não atende ao estabelecido no art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº 06/2005 e que a ordem de serviço que reiniciou a ação fiscal deveria não poderia ter sido designada pelo Supervisor da Célula de Execução e sim por um dos coordenadores da Administração Tributária em exercício. Diante do exposto, entendeu estar plenamente caracterizada a **NULIDADE** absoluta do feito fiscal, e por tratar-se de vício insanável, deixou de efetuar a análise do mérito. Por fim, recorreu de ofício ao Conselho de Recursos Tributários para que reforme ou confirme a decisão prolatada.

A suplicante foi notificada pelos correios, em 22/03/11, do julgamento **NULO** da ação fiscal, nos termos do art. 34, §3º do Decreto 25.468/99.

A *Célula de Consultoria e Planejamento*, por intermédio do Parecer 136/2011, se manifestou pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para que seja mantida a decisão singular de **NULIDADE** do lançamento com fundamento no art. 53, § 2º, II do Decreto nº 25.468/99. Elucidou que em análise aos fólios processuais constataram que o procedimento de constituição do crédito tributário em análise não atendeu aos requisitos exigidos na legislação, cujo estabelecem o procedimento a ser observado pela administração quando houver o reinício da ação fiscal, determinando que este deverá se dar mediante solicitação circunstanciada aprovada pelo Orientador da Célula de Execução e por agente fiscal designado por um dos Coordenadores da CATRI. Isto posto, apresentou resoluções com a interpretação dada pelas instâncias superiores, concluindo que as ações fiscais cujo prazo regulamentar foi encerrado e foram reiniciadas por ordem de serviço sem a assinatura de um do Coordenadores da CATRI são nulas, devendo tal nulidade ser declarada de ofício sem qualquer requerimento da parte



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

autuada. Por fim, declarou que a ação fiscal que originou a presente acusação foi reiniciada por meio de uma segunda ordem de serviço nº 2007.26395, a qual foi assinada pelo orientador da célula, sem que houvesse a **designação** do agente fiscal por um dos coordenadores da CATRI como dispõe o § 2º do art. 1º da Instrução Normativa 06/2005. Constatou que o autuante estava impedido de lavrar o presente auto de infração, devendo este ser considerado **NULO** sem análise do mérito.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 64/66 dos autos.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR



Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **JOSÉ GILMARIO DE AGUIAR** com o objetivo de insurgir contra a Decisão proferida pelo julgador singular, concernente ao auto de infração sob o nº. **1/200713281-8**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por *falta de recolhimento do imposto no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária*, detectado através da análise do Inventário de Mercadorias no período de 2004, no montante de R\$ 256.086,92.

1. Das Preliminares

Esquadrinhando cuidadosamente as peças processuais constantes nos autos, se faz imperioso ressaltar um vértice preliminar que aflora e macula a relação processual em epígrafe, qual seja, a ordem de serviço, que autoriza o reinício da ação fiscal, pois foi lavrada pela autoridade incompetente para fazê-lo.

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

 
5/10



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.

Dessa maneira, a ordem de serviço nº. 2007.21083, está em conformidade com as exigências processuais, uma vez que fora emitida por autoridade competente, isto é, pelo supervisor da célula Sr. *Luis Carlos Magalhães*, consoante o que dispõe o art. 821, §5º, I do Decreto 24.569/97, *in verbis*:

Art. 821. A ação fiscal começará com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, do qual constará, necessariamente:

(...)



§ 5º Consideram-se autoridades competentes para designarem servidor fazendário para promover ação fiscal:

I - O Secretário da Fazenda, um dos Coordenadores da Coordenadoria de Administração Tributária - CATRI, os Coordenadores da Coordenadoria Regional de Fortaleza - COREF e Coordenadoria Regional do Interior - COREI, e o Orientador da Célula de Execução e Administração Tributária - CEXAT e o Supervisor de Auditoria Fiscal. (grifos acrescidos)

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. 2007.26395, às fls. 06, que ensejou a lavratura do presente auto.

1.2 Da Continuidade da Ação Fiscal

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,

 
6/10



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.

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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

designação de um dos Coordenadores da Catri, podendo, neste caso, a autoridade designante incluir outro agente ou substituir o originariamente designado.

1.3 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 o auditor fiscal a autoridade designada por Lei para dar continuidade a ação fiscal, o 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).

A f



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

1.4 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*, *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 douda 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)*

2. Do Voto

Ex positis, voto pelo conhecimento do oficial, negando-lhe provimento, para, por maioria de votos, reformar a decisão proferida pela 1ª instância, e declarar a **NULIDADE** processual conforme parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

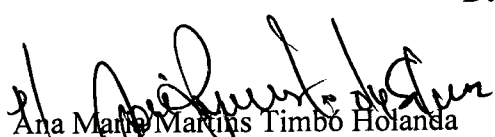
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

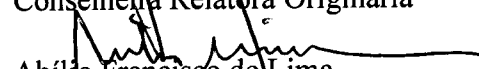
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **JOSÉ GILMÁRIO DE AGUIAR**. A 1ª Câmara do Conselho de Recurso Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, para por maioria de votos negar-lhe provimento, confirmando a decisão declaratória de **NULIDADE**, em razão de inobservância ao disposto no art. 1º, parágrafo 2º, da Instrução Normativa nº 06/2005, nos termos do voto do relato designado para lavrar a respectiva resolução, Dr. Cid Marconi Gurgel de Souza, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos da Conselheira Ana Maria Martins Timbó Holanda (relatora originária), com base no parágrafo 5º do art. 53 do Decreto nº 25.468/99 e o Conselheiro Lúcio Flávio Alves que justificou seu voto por entender que o disposto no Decreto deve prevalecer sobre a Instrução Normativa nº 06/2005.

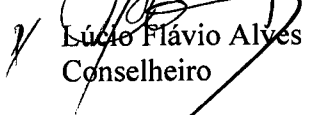
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 25 de 08 de 2011.

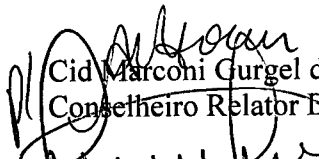

Dulcimeiré Pereira Gomes
PRESIDENTA

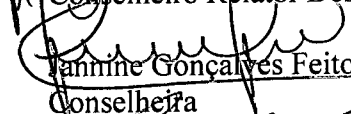

Ana Maria Martins Timbó Holanda
Conselheira Relatora Originária

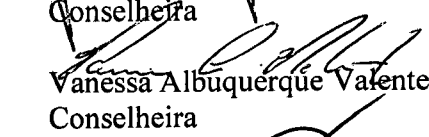

Abílio Francisco de Lima
Conselheiro


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


Lúcio Flávio Alves
Conselheiro


Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro Relator Designado


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO