



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 393 /2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

137ª SESSÃO ORDINÁRIA EM:

PROCESSO Nº.: 1/3970/2005

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 2005.13563-4

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

RECORRIDA: DAFONTE VEÍCULOS LTDA

AUTUANTES: Osvaldo dos Santos Silva

MATRÍCULA: 03620913

RELATOR: Conselheiro José Gonçalves Feitosa

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS. 1. Aquisição de mercadorias sem documentação fiscal. 2. Auto de Infração lavrado em virtude da constatação de o Contribuinte ter supostamente dado entrada de mercadorias sem documento fiscal. 3. Infração ao artigo 139 do Decreto nº 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123, III, a da Lei 12.670/96 (com alterações pela Lei 13.418/03). 4. **NULIDADE** processual, em razão de inobservância do art. 1º parágrafo 2º, da Instrução Normativa nº 06/2005, por tratar-se de norma específica para os casos de reinício de fiscalização, nos termos do parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

Nos autos do processo administrativo tributário em epígrafe, foi apurado pela Fiscalização que o Contribuinte DAFONTE VEÍCULOS LTDA. praticou a seguinte infração:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2001 A DEZEMBRO DE 2002. A EMPRESA ADQUIRIU MERCADORIAS DIVERSAS NO MONTANTE DE R\$58.927,34 DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS CONFORME RELATÓRIOS DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUE E INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES EM ANEXO.”



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Diante do exposto, foi constituído o crédito tributário através da lavratura do Auto de Infração nº 2005.13563-4, decorrente da Fiscalização designada inicialmente através da Ordem de Serviço nº 2005.04744 exarada em 02 de março de 2005, assinada pelo Orientador de Célula Francisco Marcelo Silva de Menezes, matrícula 10584515.

Com base Ordem de Serviço nº 2005.04744, primeiramente foi expedido o Termo de Início de Fiscalização nº 2005.04938, em 14 de março de 2005, solicitando que o Contribuinte apresentasse em 10 (dez) dias os seguintes documentos fiscais/contábeis:

- Registro de Entradas;
- Registro de Apuração de ICMS;
- Registro de Inventário ;
- Registro de Saídas
- Registro de Utilização Documentos Fiscais Termo de Ocorrência;
- Notas Fiscais de Entrada;
- Notas Fiscais de Saída;
- GIM/GIDEC/GICUF

Além do mais foi especificado que outros livros ou documento (Fiscais ou Contábeis) adiante descritos deveriam ser apresentados, vejamos:

- 1) Fita detalhe;
- 2) Leitura da memória fiscal;
- 3) Redução Z;
- 4) Arquivo magnético contendo entradas, saídas, tabelas de produtos por itens;
- 5) Inventários de 31/12/2000 a 31/12/2002, de acordo com o layout anexo
- 6) Livros contábeis.

A ciência ocorreu ainda em 14/03/2005.

A Fiscalização, antes de encerrar seu trabalho, reiniciou as atividades através do Termo de Início de Fiscalização nº 2005.12515, com azo na Ordem de

2/12



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Serviço nº 2005.14803, outrossim, assinada pelo Orientador da Célula, solicitando ao Contribuinte que apresentasse, no prazo de 10 (dez) dias, além dos documentos susomencionados, os seguintes:

- 1) Livros contábeis
- 2) Planilhas de apuração do ICMS antecipado e substituição tributária;
- 3) Demonstrativo do ICMS sobre fretes de veículos novos.

A Ordem de Serviço nº 2005.14803 culminou na lavratura do presente Auto de Infração, anexando ao processo administrativo ora requestado relatórios de inventário informado.

É essencial expor as constatações da Agente Fiscal no desenvolvimento da Fiscalização:

“ Em cumprimento a Ordem de Serviço nº 2005.14803, datada de 24 de junho de 2005, para executar trabalhos de fiscalização de que trata o projeto de AUDITORIA FISCAL, na empresa DAFONTE VEÍCULOS LTDA, com CGC 06.914.928-3, verificamos nos livros e documentos fiscais que, no período de 01 de janeiro de 2001 a 31 de dezembro de 2002 a empresa adquiriu mercadorias diversas desacompanhadas de documentos fiscais no montante de R\$58.927,34, (cinquenta e oito mil novecentos e vinte e sete reais e trinta e quatro centavos), conforme levantamento quantitativo demonstrado no relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias, em anexo.

O relatório foi gerado através do levantamento físico dos produtos, considerando o estoque inicial, constante do livro de registro de inventário, em 31/12/2000, somado às entradas, menos as saídas e o estoque final existente em 31/12/2012, conforme relatório em anexo. De acordo com o art. 827 do Regulamento do ICMS abaixo transcrito:

Art. 827. O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal, em que serão considerados o valor das mercadorias entradas, o das mercadorias saídas, os dos estoques inicial, final e das despesas, outros encargos e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário de mercadorias e a identificação de outros elementos informativos.



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

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

As mercadorias constantes do relatório totalizador de mercadorias tem tributação normal e gerou crédito tributário no valor de R\$ 17.628,26 (dezesete mil seiscentos e vinte e oito reais e vinte e seis centavos), lançado através do Auto de Infração nº 2005.13563 de 19 de agosto de 2005, de acordo com o art. 123, III, letra a, da Lei 12.670/96.

Na oportunidade, colocamos à disposição da empresa os documentos que serviram de base para a Ação Fiscal, a qual deverá retorná-los à sua guarda em até 5 (cinco) dias contados da data do recebimento desta. É a informação”.

Portanto, foi apurado pela Fiscalização que o Contribuinte infringiu o artigo 139 do Decreto nº 24.569/97 e em face da mencionada conduta infratora, foi aplicada a penalidade prevista no art. 123, III, a, da Lei 12.670/96.

Da página 11 à 24 foram juntados o Relatório Inventário. Da página 25 à 32 foram juntados o Relatório de Notas Fiscais de Entrada. Da página 33 à 40 foram juntados o Relatório de Notas de Saídas. Já o Relatório Totalizador foi juntado da página 41 à 72.

À fl. 74, o Contribuinte requereu a prorrogação de prazo para apresentação de defesa, o que foi prontamente deferido.

A Impugnação devidamente protocolada pelo Contribuinte, rogou-se pela improcedência do Auto de Infração, em virtude de o Relatório Totalizador de Mercadorias apresentar divergências, posto que não em consideração as Notas Fiscais de Entradas que estão devidamente registradas nos livros de Registro de Entradas de Mercadorias do Contribuinte.

Segundo o Contribuinte, a Fiscalização apontou diferenças nas entradas e saídas, apenas baseado no Arquivo “ KARDEX MENSAL DOS ITENS TROCADOS”, que sequer apresenta configuração de documento de natureza.

O Contribuinte apresentou 2 (dois) relatórios os quais comprovam que o Relatório Totalizador de Mercadorias da lavra do r. Fiscal Autuante, está eivado de erros.

Também afirma que alguns itens tiveram seus códigos alterados por exigência da fornecedora das mercadorias (General Motors do Brasil).



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Pelo exposto afirmou ser incabível a autuação, tendo requerido em sua impugnação o julgamento improcedente do Auto de Infração.

A Julgadora de 1ª Instância despachou o processo com encaminhamento para realização da perícia, conforme consta das folhas 406/407.

A Orientadora da Célula de Perícia e Diligências conforme fl. 410, identificou o reinício da fiscalização de forma irregular, posto que a autorização do Termo de Início de Fiscalização nº 2005.12515 deveria ter sido outorgado por um dos Coordenadores do CATRI, consoante determinação do art. 1º, §2º da Instrução Normativa nº 06/2005, o que não ocorreu, ensejando, pois, nulidade absoluta do feito fiscal, desde o seu nascedouro.

Diante da constatação de nulidade pela perícia, a Julgadora de Primeira Instância proferiu decisão sem apreciação do mérito, para reconhecer a NULIDADE absoluta do processo em seu nascedouro, posto que a Ordem de Serviço nº 2005.14803 estava assinada por autoridade impedida.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 99/2012, sugeriu a confirmação da decisão proferida na Instância Singular, pela NULIDADE do lançamento do Crédito Tributário, nos termos do art. 53 do Decreto nº 25.468/99.

O Parecer 99/2012 foi encaminhado para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo seu acatamento.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso de ofício interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a decretação da **NULIDADE** do lançamento inerente ao Auto de Infração sob o nº **2005.13563-4**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada pela *aquisição de mercadorias sem documentação fiscal – omissão de entradas no período de janeiro de 2001*

5/12



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

a dezembro de 2002. A empresa adquiriu mercadorias diversas no montante de R\$ 58.927,34 desacompanhadas de documentos fiscais conforme relatórios de levantamento de estoque e informações complementares em anexo, fato que foi demonstrado através das informações complementares e documentos anexados no bojo deste processo administrativo.

Ocorre, que o procedimento administrativo, como se sabe, é um conjunto de formalidades que devem ser obrigatoriamente seguidas pela Administração Pública para a prática e validade de certos atos administrativos.

Sendo assim, todo e qualquer procedimento de fiscalização tributária consiste em procedimento administrativo, onde a observância de todas as formalidades legalmente estabelecidas consubstancia verdadeira expressão da segurança jurídica e da proteção à liberdade dos administrados.

Inclusive, no Estado do Ceará o Processo Administrativo Tributário é regido pela Lei nº 12.732/1997 (com alterações posteriores), a qual dá base ao Decreto nº 25.468/1999 (com alterações subseqüentes), sendo tais normas vinculantes para toda a Administração Tributária Cearense, conforme art. 3º do CTN^[2].

Nesse sentido, o legislador cearense preocupou-se em particularizar todos os elementos que devam constituir e integrar a ação fiscal da Secretaria da Fazenda, dentre eles os requisitos indispensáveis para lavratura do Termo de Início de Fiscalização, consoante prescreve o art. 821 do RICMS/CE:

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

(...)

§ 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 forma a regulamentar o disposto no supracitado §2º do art. 821, o Secretário da Fazenda, no uso de suas atribuições, proferiu a Instrução Normativa nº 06/2005, alterada pela Instrução Normativa nº 38/2005.

^[2] Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Esta instrução, em seu artigo 1º, descreveu detalhadamente o prazo legal a ser observado pelo agente fiscal, de acordo com o enquadramento em seu texto, observe:

Art. 1º O agente do Fisco terá os prazos a seguir indicados para a realização da ação fiscal, contados da ciência ao sujeito passivo:

(...)

II - quando o estabelecimento estiver enquadrado no regime normal com atividade de:

c) comércio atacadista e emita, no exercício fiscalizado:

1. até 10.000 (dez mil) documentos fiscais - até 60 (sessenta) dias;

Ainda em observância a IN 06/2005, no art. 1, §2º estão previstos os requisitos para reinício do termo de fiscalização, vejamos:

§ 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 do agente fiscal, 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.

(negritos acrescentados)

Ora, basta uma breve observação na Ordem de Serviço nº 2005.04744 a qual deu início a presente ação fiscal, bem como na Ordem de Serviço nº 2005.14803 extraída do sistema CAF, a qual reiniciou a ação fiscal, ambas relativas ao presente Auto de Infração, para que se verifique que está ausente exatamente o elemento obrigatório da solicitação circunstanciada do agente fiscal.

In casu, o reinício da Fiscalização não teve como base qualquer circunstancia, ou motivo, e muito menos aprovação pelo Orientar da Célula de Execução, mediante Ordem de Serviço.

Portanto, deixou o agente fiscal de observar os dispositivos legais infringidos, bem como a solicitação circunstanciada no caso concreto, conforme prescreve o art. 821 do RICMS c/c art 1º, §2º da IN 006/2005.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A observância de tais formalidades é indispensável para se manter sob controle a atividade fiscal, a fim de evitar arbitrariedade pelo agente que a exercita. O contribuinte necessita conhecer e ver se tais formalidades limitadoras da função estão sendo obedecidas. Caso contrário, em que todas as formalidades não foram cumpridas, não é possível a validade de tais atos administrativos.

Neste sentido, invoca-se o que reza o art. 30 c/c art. 53, ambos do Decreto nº 25.468/99 (PAF):

Art. 30. Além dos princípios elencados no art. 37 da Constituição Federal de 1988, o processo administrativo-tributário pautar-se-á, também, pelos princípios da celeridade, simplicidade, economia processual, verdade material, contraditório e ampla defesa.

(...)

Art. 53. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

(Negritos acrescentados)

Ademais, destaca-se que a atividade do Agente Fiscal é plenamente vinculada à lei, devendo adequar-se a esta perfeitamente. Para melhor entender-se essa vinculação, destaca-se as palavras de Hugo de Brito Machado, em sua obra Direito Tributário, 19ª edição:

“Dizendo o CTN que o tributo há de ser cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, quer significar que a autoridade administrativa não pode preencher com o seu juízo pessoal, subjetivo, o campo de indeterminação subjetiva, buscando realizar em cada caso a finalidade da lei. Esta deve ser minudente, prefigurando com rigor e objetividade os pressupostos para as pratica dos atos e o conteúdo que estes devem ter.”

(grifos nossos)

Portanto, sendo vinculada a atividade do agente fiscal à lei, e se esta determina formalidade legal a ser atendida, inclusive expressamente determinando que a Autoridade Julgadora declare nulo o Auto de Infração em que tais formalidades sejam



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

desconsideradas, é lógica a necessidade de que essas normas procedimentais, isto é, o §2º do art 1º da IN 06/2005, serem inteiramente respeitadas.

Neste sentido, o Conselho de Recursos Tributários do Contencioso Administrativo Tributário – CONAT do Estado do Ceará vem proferindo decisões declarando a nulidade de atos que infringem as disposições da IN 06/2005, alterada pela IN 38/2005, vejamos a ementa do Processo Administrativo nº 1/000650/2008:

EMENTA: ICMS – 1. FALTA DE EMISSÃO DE LEITURA DA MEMORIA FISCAL AO FINAL DE CADA PERÍODO. 2. O Contribuinte não apresentou as memoriais fiscais de cada período de apuração do ICMS, referentes aos exercícios de 2004 e 2005. Recurso voluntário conhecido por unanimidade de votos, e, por maioria, provido. 3. Auto de infração julgado NULO, tendo em vista a incompetência do agente designante para o reinício da ação fiscal. Reformada a decisão condenatória exarada em 1ª instância, nos termos do parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 4. Decisão com supedâneo no art. 1º, § 2º da Instrução Normativa 38/05.

Do voto da Conselheira Relatora extrai-se:

“A ordem de serviço é o instrumento processual da seara administrativa que autoriza e legitima o auditor fazendário a fiscalizar aquele determinado contribuinte, naquele espaço de tempo determinado. Porém, 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.”

Assim, é de se indicar o inafastável defeito quando do reinício da fiscalização, como se vê nos presentes autos, o que implica, por si só, na total desconsideração da peça punitiva objurgada, em virtude de **nulidade absoluta**, pois o referido termo não está revestido da forma prescrita em Legislação Tributária, tudo nos moldes do Decreto nº 25.468/99, arts. 30 e 53.

Diante disto, observo que frente ao conjunto probatório, a conclusão



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

mais consentânea com a justiça fiscal é no sentido de reformar a decisão monocrática, para declarar em grau preliminar a **NULIDADE** processual da ação fiscal, com base no que dispõe a Instrução Normativa nº 06/2005, por tratar-se de norma específica para os casos de reinício de fiscalização.

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 presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**, estando no Pólo Passivo o Contribuinte **DAFONTE VEÍCULOS LTDA.** 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, confirmando a decisão declaratória de **NULIDADE** processual proferida pela 1ª Instância, com base no que dispõe a Instrução Normativa nº 06/2005, por tratar-se de norma específica para os casos de reinício de fiscalização, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto do Conselheiro Manoel Marcelo Augusto Marques Neto, que se manifestou contrário à nulidade então arguida, por entender que o disposto no art. 821, parágrafo 5º, do Decreto nº 24.569/97 confere ao orientador e supervisor da auditoria fiscal competência para designarem ação fiscal. Não participou da votação a Conselheira Vanessa Albuquerque Valente por ter estado ausente durante o relato do processo.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de 10 de 2012.

Francisca Maria de Sousa
PRESIDENTA

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Annelise Magalhães Torres
Conselheira

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro Relator

Ana Mônica Figueiras Menezes
Conselheira

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

Pedro Eteutério de Albuquerque
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO