



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 396 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

124ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 05/07/11

PROCESSO Nº. 1/1743/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200804282-6

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDA: JAGUATEXTEL JAGUARUANA TEXTIL LTDA

AUTUANTE: Vicente Paulo F. de Moura

MATRÍCULA: 054.495-1-4

RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa

EMENTA: 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 2. Referente a mercadorias remetidas para empréstimo sob a forma de *Comodato*, sem débito do imposto, em relação a mercadorias tributadas, inerente ao exercício de 2005. 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. Reformada a decisão improcedente 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 do imposto* no todo ou em parte, inclusive o por substituição tributária referente a mercadorias remetidas para empréstimo sob a forma de *Comodato*, sem débito do imposto, em relação a mercadorias tributadas, inerente ao exercício de 2005, no valor de R\$ 42.546,08. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada inicialmente pela ordem de serviço nº. 2007.34939 continuada pela ordem de serviço nº 2008.03870, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período 01/2005 a 12/2005, junto à empresa *Jaguatextil Jaguaruana Textil Ltda*, situada no Município de Jaguaruana/CE. Auto de infração lavrado em 09/04/08 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 por via postal, consoante comprova a aposição de assinatura na cópia do AR às fls. 07, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, arquivo eletrônico no Lay out Dief com detalhamento de itens, livros Diário e Razão, comprovar as saídas interestaduais que não estão no cometa, através de cópias do L.R.E dos adquirentes bem como conhecimentos de transportes, e apresentar os livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 200804282-6, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº 2008.03870, termo de início de fiscalização nº 2008.03219, cópia do AR às fls. 07, termo de conclusão fiscalização nº 2008.08023, consulta de movimento totalizado por CFOP às fls. 09/10, cópia das notas fiscais de saída às fls. 11/38, cadastro de contribuintes do ICMS às fls. 39, termo de revelia e despacho às fls. 40. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. CONSTATAMOS NA OPORTUNIDADE QUE A EMPRESA DEU SAÍDA COMO “REMESSA EM COMODATO” SEM DÉBITO DO IMPOSTO, EM RELAÇÃO A MERCADORIAS TRIBUTADAS. RAZÃO DE LAVRARMOS O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.”

Às informações complementares, o agente fiscal em cumprimento aos atos designatórios expendidos, afirmou que detectou 28 (vinte e oito) notas fiscais sem o devido destaque do imposto, tendo as mesmas como natureza da operação “remessa para empréstimo” e no campo do CFOP o código 5908 (remessa de bem por conta de contrato de comodato). Expendeu que, através deste código classificam-se as remessas de bens para o cumprimento de contrato de comodato e nunca em relação à mercadoria. Declarou que as referidas situações não são acatadas pela Legislação Estadual do ICMS. Ademais, informou que a base de cálculo das referidas operações é de R\$ 42.546,08. Por fim, esclareceu que a infração reclamada pela Lei 12.670/96, art. 123, I, “c” pela falta de recolhimento de ICMS é de uma vez o valor do imposto, ou seja, R\$ 7.232,83, sem prejuízo do pagamento do ICMS (17% da base de cálculo), no valor de R\$ 7.232,83, totalizando R\$ 14.465,66.

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea “c” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, multa de uma vez o valor do imposto. Como consta na tabela abaixo que se segue:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Base de Cálculo	R\$ 42.546,08
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 7.232,83
Multa (30%)	R\$ 7.232,83
TOTAL	R\$ 14.465,66

A contribuinte tomou ciência do auto de infração em 10/04/08, de forma pessoal, consoante assinatura do representante na empresa no auto às fls. 02, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

O termo de revelia foi lavrado em 14/05/08 às fls. 40, entretanto, a empresa contribuinte protocolou pedido de dilação de prazo para defesa em 05/05/08, tornando desta forma, o presente termo sem efeito.

A contribuinte apresentou impugnação, tempestiva às fls. 47/49, instruídas com os documentos às fls. 50/106, onde após breve relato dos fatos, afirmou que o ICMS não incide sobre operações resultantes de comodato de acordo com o art. 4º, VIII do Dec. 24.569/97. Elencou ainda o art. 579 do Código Civil que versa sobre comodato. Declarou que o autuante em seu levantamento fiscal não fez o levantamento referente às devoluções desses empréstimos (comodatos) sem crédito de ICMS, o que demonstraria que esse procedimento não acarretou nenhum prejuízo aos cofres públicos. Diante dos argumentos expostos apresentou demonstrativo juntamente com provas documentais, e requereu que fosse julgada **IMPROCEDENTE** a ação fiscal com a devida extinção do crédito tributário do Auto de Infração.

O julgador monocrático após análise minuciosa aos fólios processuais, afirmou que os argumentos defensórios da acusada subsistem, tendo em vista o fato de ter anexado cópias de notas fiscais com natureza da operação de "retorno de bem recebido por empréstimo", todas sem débito do imposto e fazendo menção às notas fiscais originárias da remessa por comodato no mesmo valor da operação originária. Nesse entendimento, afirmou que não sendo gerado aproveitamento de crédito fiscal em nenhuma das operações não é mais devida a cobrança do ICMS posto que não houve o destaque do imposto quando das saídas das mercadorias, tornando o objeto da autuação inexistente. Assegurou que a defesa colocou muito bem seus argumentos, e ante todo o exposto, observou que não ocorreu o ilícito fiscal julgando **IMPROCEDENTE** o feito fiscal, tendo em vista análise realizada. Por fim, recorreu de ofício ao Conselho de Recursos Tributários para que confirme ou reforme a decisão exarada.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A autuada fora intimada da decisão de **IMPROCEDÊNCIA** da instância singular por via postal em 28/10/10, consoante termo de juntada do AR às fls. 112, na dicção do art. 26, § 4º da Lei. 12.732/97.

A autuada regularmente intimada não apresentou Recurso Voluntário, sendo os fólios processuais encaminhados para Consultoria Tributária.

A *Consultoria Tributária* apresentou o Parecer de nº. 126/11, onde se manifestou pelo conhecimento do recurso de ofício, dando-lhe provimento, sugerindo a modificação da decisão singular, para que seja declarada a **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 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 autuada. Por fim, declarou que a ação fiscal que originou a presente acusação foi reiniciada por meio de uma segunda ordem de serviço nº 2008.03807, a qual foi assinada pelo supervisor de núcleo, 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 do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 117/119 dos autos.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **JAGUATEXIL JAGUARUANA TEXTIL LTDA**, com o objetivo de insurgir contra a Decisão proferida pelo julgador singular, concernente ao auto de infração sob o nº. **1/200804282-6**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por *emissão falta de recolhimento do imposto no todo ou em parte, inclusive o por substituição tributária*, referente a mercadorias remetidas para empréstimo sob a forma de *Comodato*, sem débito do imposto, em relação a mercadorias tributadas, inerente ao exercício de 2005, no valor de R\$ 42.546,08.

1. Das Preliminares

Analisando as peças processuais que compõem os 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.

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. 2007.34939, está em conformidade com as exigências processuais, uma vez que fora emitida por autoridade competente, isto é, pelo Auditor da Receita Federal Sr. *Antônio Sampaio Filho*, 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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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. 2008.03870, às fls. 05, 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, 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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 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 “*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.

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 o auditor fiscal 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).

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 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. (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 recurso 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 douta Procuradoria Geral do Estado.



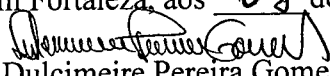
GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

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 **JAGUATEXIL JAGUARUANA TEXTIL LTDA.** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, para por maioria de votos, dar-lhe provimento, reformando a decisão absolutória de improcedência, proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, em razão de irregulares na Ordem de Serviço, por inobservância ao disposto no art. 1º, parágrafo 2º, da Instrução Normativa nº 06/2005, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto do Conselheiro José Rômulo da Silva, com fulcro no parágrafo 6º do art. 53 do Decreto nº. 25.468/99. Não participaram da votação porque ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Vanessa Albuquerque Valente, José Sidney Valente Lima e Abílio Francisco de Lima.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 08 de 09 de 2011.



Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

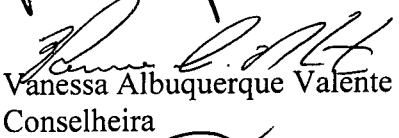

José Rômulo da Silva
Conselheiro

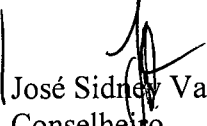

Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Abílio Francisco de Lima
Conselheiro


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO