



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 396 /2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

139ª SESSÃO ORDINÁRIA EM:

PROCESSO Nº.: 1/1351/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 2008.02714-9

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

RECORRIDA: COOPERATIVA DOS PROD. DE LINHO E OUTROS TEXTEIS PARA ITAPAGE.

AUTUANTES: Daniel Farias Cavalcante

MATRÍCULA: 038120-1-4

RELATOR: Conselheiro José Gonçalves Feitosa

EMENTA: ICMS – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. 1. Perda no processo produtivo de beneficiamento de matéria prima enviada ao parque industrial do Contribuinte, além da utilização de produtos químicos utilizado na industrialização. **Necessidade de Perícia.** 2. Alegação da não ocorrência do fato gerador, posto que não ocorreu a mudança de propriedade, bem como imposição de multa confiscatória. 3. Infração aos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97, com penalidade prevista no art. 123, III, b 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 douda Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

Nos autos do processo administrativo tributário em epígrafe, foi apurado pela Fiscalização que o Contribuinte COOPERATIVA DOS PROD. DE LINHO E OUTROS TEXTEIS PARA ITAPAGE. praticou a seguinte infração:

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1A E/OU



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

SÉRIE “D” E CUPOM FISCAL. A COOPERATIVA EM EPÍGRAFE DEIXOU DE EMITIR NOTAS FISCAIS NO EXERCÍCIO DE 2005 NO MONTANTE DE R\$ 864.271,09 (OITOCENTOS E SESSENTA E QUATRO MIL, DUZENTOS E SETENTA E UM REAIS E NOVE CENTAVOS) CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXO.”

Diante do exposto, foi constituído o crédito tributário através da lavratura do Auto de Infração nº 2008.02714-9, decorrente da Fiscalização designada inicialmente através da Ordem de Serviço nº 2008.00043 exarada em 02 de janeiro de 2008, assinada pelo Orientador de Célula José Augusto Teixeira, matrícula 105778-1-0.

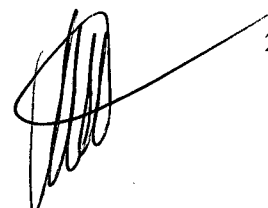
Com base Ordem de Serviço nº 2008.00043, primeiramente foi expedido o Termo de Início de Fiscalização nº 2008.00063, em 03 de janeiro de 2008, solicitando que o Contribuinte apresentasse em 10 (dez) dias os seguintes documentos fiscais/contábeis:

- 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;
- Registro de Controle de Prod. Estoque;
- GIM/GIDEC/GICUF.

A ciência ocorreu ainda em 10/01/2008.

A Ordem de Serviço nº 2008.00043 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:



2/10



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

“(...)

Ao diligenciarmos em loco constatamos que a mesma exerce atividades de industrialização e comercialização de confecções. Que ao analisarmos a documentação da cooperativa, com base no art. 827 do decreto 24.569/97 “O movimento real tributável, realizado pelo estabelecimento em determinado período, poderá ser apurado através de levantamento fiscal e contábil em que serão considerados os valores de entradas e saídas de mercadorias, os dos estoques inicial e final, as despesas, outros gastos, outras receitas e lucros do estabelecimento, inclusive levantamento unitário com identificação das mercadorias e outros elementos informativos. Constatamos que a mesma recebeu para beneficiamento no exercício de 2005 no montante de R\$ 1.826.501,57 (um milhão, oitocentos e vinte e seis mil, quinhentos e um reais e cinquenta e sete centavos) e que o seu retorno foi somente o valor de R\$ 962.230,48 (novecentos e sessenta e dois mil, duzentos e trinta reais e quarenta e oito centavos) como também não consta no livro de inventário da mesma mercadoria de terceiro em seu poder caracterizando saídas sem documentos fiscais no montante de R\$ 864.271,09 (oitocentos e sessenta e quatro mil, duzentos e setenta e um reais e nove centavos). Motivando a presente autuação.”

Portanto, foi apurado pela Fiscalização que o Contribuinte infringiu os artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97 e em face da mencionada conduta infratora, foi aplicada a penalidade prevista no art. 123, III, b, da Lei 12.670/96.

Da página 08 à 37 foi juntado o Livro Registro de Entradas. Da página 38 à 63 foi juntado o Livro Registro de Saídas. A partir da página 72 à 231 foram juntadas diversas cópias de Notas Fiscais.

À fl. 234, 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, afirmando que todo o tecido recebido para industrialização é devolvido mediante emissão de Nota Fiscal. Alega ainda que na atividade de beneficiamento, há uma grande perda da matéria prima enviada ao seu parque industrial, o que pode ser demonstrado por perícia técnica.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

No mérito o Contribuinte afirma que o ato de enviar mercadoria para beneficiamento e o seu retorno ao proprietário não pode ser interpretado como fato gerador do ICMS, posto que não ocorreu mudança de propriedade. Sobre a multa, o Contribuinte alega se tratar de uma multa confiscatória.

Ainda apresentou planilha com relação de notas fiscais de produtos químicos, no montante de R\$ 594.738,38, os quais não tem como serem devolvidos, pois são utilizados no processo de fabricação e se evaporam na natureza. O restante da diferença pode ser explicado pela perda no processo de beneficiamento.

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 da folha 381.

A Orientadora da Célula de Perícia e Diligências conforme fl. 382, identificou o reinício da fiscalização de forma irregular, posto que o reinício da fiscalização 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 2008.00043 estava assinada por autoridade impedida. Havia sido emitida inicialmente a Ordem de Serviço nº 2007.29402, a qual sequer foi juntada pelo Fiscal autuante, quando da lavratura do Auto de Infração.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 352/2012, 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 352/2012 foi encaminhado para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo seu acatamento.

É o relatório.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 **2008.02714-9**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada pela *falta de emissão de documento fiscal, em operação ou prestação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1a e/ou série "d" e cupom fiscal. A cooperativa em epígrafe deixou de emitir notas fiscais no exercício de 2005 no montante de R\$ 864.271,09 (oitocentos e sessenta e quatro mil, duzentos e setenta e um reais e nove centavos) conforme demonstrativos 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

^[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

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.

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)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Ora, basta uma breve observação na Ordem de Serviço nº 2007.29402 a qual deu início a presente ação fiscal, bem como na Ordem de Serviço nº 2008.00043 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.

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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 descon sideradas, 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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 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 **COOPERATIVA DOS PROD. DE LINHO E OUTROS TEXTEIS PARA ITAPAGE**. 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 douda Procuradoria Geral do Estado.

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

Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTA

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

Anneline Magalhães Torres
Conselheira

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro Relator

Ana Mônica Figueiras Menescal
Conselheira

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

Pedro Eleuterio de Albuquerque
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO