



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 439 /2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 25/09/2012

PROCESSO Nº 1/3493/2006

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2006.18588

RECORRENTE: JELLY INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: ANTÔNIO GILSON ARAGÃO DE CARVALHO

EMENTA: 1. OMISSÃO DE VENDAS. 2. Acusação fiscal se pauta em que o contribuinte deixou de emitir documentos fiscais. Recurso voluntário conhecido e provido. 3. Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, em razão do impedimento do atuante, devido à incompetência da autoridade que expediu a ordem de serviço que deu continuidade à ação fiscal, conforme a manifestação oral 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.

RELATÓRIO:

Consta do relato do Auto de Infração ora julgado, que a atuada deixou de emitir documento fiscal. Ou seja, contribuinte na escrita contábil, balanço patrimonial, de 31/12/03, conta duplicata a receber, clientes, escriturou R\$ 166.111,87, todavia deste R\$ 114.808,85, representa vendas de mercadorias com emissão de duplicata a receber, mas sem emissão de notas fiscais, caracterizando omissão de vendas.

Após apontar os dispositivos infringidos, o atuante aponta como penalidade a disposta no art. 123, III, b da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003.

Em sua manifestação defensiva a atuada alega o seguinte:

a) que o atuante não comparou os estoques iniciais, finais, entradas e saídas de mercadorias, deixando ainda de efetuar crítica dos blocos de notas, livros fiscais e registros contábeis;

b) que na relação das Duplicatas a Receber com suas respectivas notas fiscais apenas ao processo, consta apenas as duplicatas emitidas em 2003 e vincendas nos anos seguintes, não sendo consideradas as vencidas e não pagas. Também reclama o fato do autuante apontar suposta diferença de R\$ 114.808,85, não indicando quais as notas fiscais em questão;

c) transcrevendo a Lei nº 6.404/76 e Decreto nº 3.000/99, aduz que as operações realizadas estão dispostas no Balanço Patrimonial da empresa, inclusive as duplicatas a receber, vincendas e vencidas. Alega o equívoco do autuante ao entender que a cada ano haveria necessidade de “dar baixa” na conta “duplicatas a receber” para a conta de prejuízo, vez que tal procedimento impossibilitaria a cobrança em carteira;

d) alega que o regulamento do Imposto de Renda (Lei nº 9.430/96) exige que a conta “clientes” informe todos os créditos vincendos ou vencidos, entendimento este não compartilhado pelo Fisco que considera apenas as duplicatas vincendas;

e) transcrevendo julgados do Conselho de Contribuintes do Ministério Federal, defende que a conta “duplicatas a receber” deve possuir saldo acumulado, não se aplicando o Princípio da Competência;

f) afirma que sua contabilidade não possui qualquer vício capaz de descaracterizá-la, rejeita a metodologia utilizada pelo autuante, em razão de divergências com o método de apuração do imposto previsto na legislação. Acrescenta, ainda, que o autuante inobservou o disposto no art. 827 do RICMS;

g) citando entendimento de José Ribeiro Neto e alegando que a acusação foi baseada em indícios não tendo sido identificado o fato gerador do imposto, sempre transcrevendo decisões de órgãos de julgamento, argui a nulidade do processo pela ausência de levantamento que identifique as mercadorias e estoques considerados;

h) discorrendo sobre a inversão do ônus da prova alega que o autuante considerou a alíquota de 17%, inobservando que cerca de 35,61% das operações da empresa foram destinadas a exportação;

i) por fim, assevera que o presente lançamento é desproporcional aos fins do estado, invoca o disposto no art. 112 do CTN.

No julgamento de primeira instância, a autoridade julgadora decidiu pela procedência da ação fiscal.

Inconformada com a decisão singular, a autuada dela recorre, conforme Recurso Voluntário que repousa nas fls. 122 a 156 do p. processo, alegando em seu favor os seguintes argumentos:

a) não há na autuação uma relação de duplicatas as quais teriam ocorrido a sua emissão sem a devida nota fiscal;

b) o caso refere-se a somente uma presunção de saídas de mercadorias como fosse uma saída física;

c) não foi levado em conta os documentos representativos da circulação de mercadoria, que são as notas fiscais de entrada, saída, o livro Registro de Entrada, Saída e o Livro de Apuração do ICMS;

d) são válidos os registros em que a conta "clientes" deve ser composta pelo saldo de duplicatas vincendas e vencidas;

e) a fiscalização levou em conta somente as operações vincendas;

f) por fim, requer o conhecimento da nulidade com a desconstituição do auto de infração, pela falta de determinação dos fatos geradores nos termos do art. 142 do CTN.

A Consultoria Tributária opinou pela desconstituição da decisão singular condenatória de primeiro grau, declarando nula a acusação fiscal, em face da incompetência da autoridade designadora da ordem de serviço.

Em síntese, este é o relatório.

VOTO DO RELATOR

Aduz a peça vestibular dos presentes autos que o autuado incorreu no ilícito fiscal, melhor dizendo, a empresa acima identificada deixou de emitir notas fiscais.

No entanto, cumpre destacar que nos autos encontra-se caracterizado questão prejudicial à análise de mérito, motivada pela inobservância da legislação processual para a constituição do lançamento do crédito tributário.

De fato, ao analisar as peças do processo, observamos que o procedimento de constituição do crédito tributário em análise não atendeu os requisitos exigidos na legislação, determinado pelo art. 88 § 2º da Lei nº 12.670/96 e c/c com a Instrução Normativa nº 38/2005, que prevê a possibilidade de reinício da ação fiscal, para tanto estabelece que o reinício somente se dará mediante solicitação circunstanciada do agente fiscal aprovada pelo Orientador da Célula de Execução, por designação de um dos Coordenadores da CATRI.

Assim sendo, após consulta realizada no sistema da SEFAZ – CONTROLE DA AÇÃO FISCAL – Consulta de Ato Designatório por número – (em anexo), verificamos que na primeira Ordem de Serviço nº 2006.07447, foi emitido o Termo de Início de Fiscalização nº 2006.07088, estabelecendo 60 dias para a conclusão da ação fiscal autorizado pelo Orientador de Célula. Como não houve a conclusão dos trabalhos no tempo estabelecido foi emitido uma nova Ordem de Serviço nº 2006.15420, Termo de Início de Fiscalização nº 2006.13409 e por fim, o Termo de Conclusão nº 2006.09066, tendo como autoridade designante a mesma que autorizou a primeira ordem de serviço, ou seja, o Orientador de célula (fls. 4/5/8).

Ocorre que, de acordo com o dispositivo acima citado esse reinício somente se daria mediante ato designatório expedido por um dos coordenadores da CATRI e não do Orientador da Célula.

Quanto a Preliminar De Nulidade

Desta feita, com supedâneo em uma análise perfunctória nas normas processuais, é forçoso constatar que a presunção de legitimidade dos atos administrativos dos servidores fazendários, aqui analisados, estão eivados de vícios, vez que o ato praticado pelos auditores afrontou os princípios norteadores da Administração Pública, tendo em vista a incompetência legal da autoridade que autorizou a continuidade da ação fiscal, como será demonstrado a seguir.

Diante do exposto, no presente caso é imprescindível algumas considerações sobre os atos designatórios e a sua possibilidade de reinício da fiscalização, assim vejamos:

A questão dos Atos Designatórios

É de sabença geral que a ordem de serviço é o ato administrativo pelo qual autoriza e legitima o agente fazendário a fiscalizar os contribuintes do Estado do Ceará, sendo que para isso é estipulado pela autoridade designante certo prazo determinado. Sem embargo, este ato consiste em obediência ao *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.

Neste sentido, a lei matriz do ICMS (Lei nº. 12.670/96) estabelece a continuidade da ação fiscal, através de novo Ato Designatório, quando esgotado o prazo previsto no Termo de Início de Fiscalização, sem a identificação do contribuinte acerca da conclusão dos trabalhos, conforme se percebe dos dispositivos 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 identificado da conclusão dos trabalhos, poderá ser emitido novo ato designatório para continuidade da ação fiscal.

Da Continuidade Da Ação Fiscal

Convém assinalar, por oportuno, que 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 a realização da ação fiscal, 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 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.(grifos do relator)

Dos Princípios que norteiam à Administração Pública

Os Servidores Fazendários devem obediência, irrestrita, ao *Princípio da Impessoalidade* quanto à prática de seus atos, posto 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.

Já o *Princípio da Legalidade*, que irradia efeito, também, no âmbito do Direito Tributário, prevê que a legalidade tributária não implica tão somente na simples preeminência da lei, mas sim na reserva absoluta da lei, isto é, como narra Alberto Xavier, “*que a lei seja o pressuposto necessário e indispensável de toda atividade administrativa*”.

Portanto, como se vê, os servidores públicos no exercício de suas funções devem se pautar rigorosamente pelos princípios constitucionais, não podendo deles se desgarrar.

Da Jurisprudência

Este órgão julgante analisou um caso semelhante, conforme Processo nº 1/4690/2007, que teve como recorrente a empresa *JODIESEL CAMINHÕES LTDA*, *in verbis*:

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente JODIESEL CAMINHÕES LTDA E CEJUL e recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E JODIESEL CAMINHÕES LTDA. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento,

reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar a NULIDADE processual, por incompetência do agente designante do reinício da ação fiscal, nos termos do voto da relatora, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão. Presentes para apresentação de sustentação oral, o Dr. Thiago Morais Almeida Vilar e o Dr. Diogo Morais Vilar, representantes legais da recorrente.

Na mesma trilha, cabe transcrever outra decisão em que a ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal constava tão somente a autorização da supervisora de célula, vejamos:

EMENTA: ATO ADMINISTRATIVO/NULIDADE. Sujeito: elemento do Ato. **Competência:** atributo. Designação mediante ato personalíssimo para dar continuidade a procedimento fiscal. *Situação específica.* Ato de emissão obrigatória (*Ordem de Serviço*) de competência especial de um dos Coordenadores da CATRI (*Coordenadoria da Administração Tributária*). **1. Preliminar de Mérito:** Processo Administrativo Tributário julgado nulo, sem exame de mérito, por impedimento dos agentes fiscais, haja vista ter sido lavrado - o ato designatório - que o reiniciou por autoridade sem competência específica. Decisão (por unanimidade de votos). **2. Decisão amparada no art. 132 da Lei nº 12.670/96, c/c o art. 821, § 5º, I do Dec. nº 24.569/97 – RICMS, combinado com o art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº 05/2005 e fundada no art. 53, § 1º do Dec. nº 25.468/99 e consonante entendimento proferido em Sessão e lavrado a termo pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Recursos conhecidos e providos. (194ª sessão ordinária em: 11/11/2010 – Proc. Nº: 1/2729/2006 Relator: Conselheiro Alfredo Rogério Gomes De Brito)**

Em face do exposto, há que se constatar que por não ser o orientador de célula a autoridade designada por Lei para dar continuidade à ação fiscal, o servidor fazendário feriu de morte os 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 do relator).

No mesmo sentido, dispõe o art. 53, § 2º, II do Decreto 25.468/99, “ipsis-litteris:”

Art. 53 (...)

§ 2º É considerada autoridade impedida aquela que:

II – não disponha de autorização para a prática do ato;

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dar-lhe provimento para reformar a decisão condenatória, exarada em 1ª Instância e, em grau de preliminar, proferir decisão declaratória de nulidade processual, por inobservância de norma de expressa, a teor do § 2º do

artigo 1º da Instrução Normativa nº 6/2005, nos termos dos fundamentos assentados na presente Resolução, bem como em conformidade com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DECISÃO:

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente JELLY INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RESOLVEM, os membros da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, 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 REUNIÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de 11 de 2012

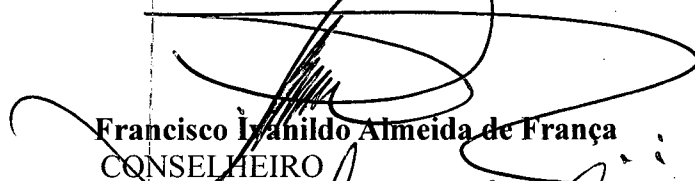
Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTE


Alexandre Mendes de Souza
CONSELHEIRO


Sandra Arraes Rocha
CONSELHEIRA

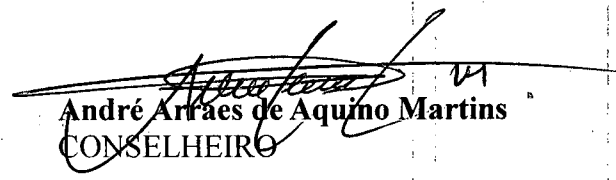

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO

José Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRO


Francisco Ivanildo Almeida de França
CONSELHEIRO


José Moaceny Félix Rodrigues
CONSELHEIRO


Antonio Gilson Aragão de Carvalho
CONSELHEIRO


André Arraes de Aquino Martins
CONSELHEIRO

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

Ana Thereza Nunes de Macedo Costa
CONSULTOR(O)A TRIBUTÁRI(O)A