



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 451 /2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

159ª SESSÃO ORDINÁRIA EM:

PROCESSO Nº.: 1/3570/2006

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 2006.19549-7

RECORRENTE: MAXIMA LOGÍSTICA LTDA.

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

AUTUANTES: Francisco de Assis Alves da Cruz e Antonio Batista Filho

MATRÍCULA: 005320-1-0 e 005688-103

RELATOR: Conselheiro José Gonçalves Feitosa

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE COMPRAS. 1. Aquisição de mercadorias sem documento fiscal. 2. Auto de Infração lavrado em virtude da constatação de o Contribuinte ter supostamente omitido a entrada de mercadorias, conforme constatado pela Fiscalização. 3. Infração aos artigos 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.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RELATÓRIO

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

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS.

A EMPRESA ACIMA ALUDIDA OMITIU ENTRADA DE MERCADORIAS NO EXERCÍCIO DE 2003 NO MONTANTE DE R\$ 1.260.003,30 CONSTATADO ATRAVÉS DO SLE, PROCEDIDO NA SUA DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONFORME REATÓRIO TOTALIZADOR ANUAL DO LEVANTAMENTO DE MERCADORIAS ANEXO.”

Diante do exposto, foi constituído o crédito tributário através da lavratura do Auto de Infração nº 2006.19549-7, decorrente da Fiscalização designada inicialmente através da Ordem de Serviço nº 2006.16062, e posteriormente reiniciada através da Ordem de Serviço nº 2006.20828, exarada em 30 de junho de 2006, assinada pelo Orientador de Célula Gardenia Barbosa Torres Bitu, matrícula 10405211.

Com base Ordem de Serviço nº 2006.20828, foi expedido o Termo de Início de Fiscalização nº 2006.17875, em 04 de julho de 2006, solicitando que o Contribuinte apresentasse os seguintes documentos:

- 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;
- Outros livros ou documentos fiscais, ou contábeis: DAE'S, arquivos magnéticos e demais documentos fiscais e contábeis referentes ao período de 01/01/2003 a 31/12/2003.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A ciência ocorreu ainda em 06 de julho de 2006.

A Ordem de Serviço nº 2006.20828 culminou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido anexando ao processo administrativo os seguintes documentos:

1. Relatórios de Entrada por Documento;
2. Relatório de Saída por Documento;
3. Relatório Estoque com Valor Unitário;
4. Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias;

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.

Indispensável mencionar as informações complementares asseveradas pelos fiscais, quando da lavratura do Auto de Infração:

“Através da Ordem de Serviço Nº 2006.20828, de 30.06.2006, fomos designados a executar Auditoria Fiscal relativamente ao período de 01/01/2003 a 31/12/2003, junto ao contribuinte MÁXIMA LOGÍSTICA LTDA, CGF: 06.977.187-1, estabelecido à Av. José Amora SÁ, 1200.

Trata-se de uma empresa transportadora de carga, CNAE principal 6026702, e secundário 6312062, outros depósitos de mercadorias para terceiros.

No período examinado verificamos que a mesma operou preponderantemente como depósito de terceiros, se creditando e debitando normalmente do ICMS destacado nas notas fiscais.

Procedendo levantamento físico das mercadorias movimentadas, constatamos que a empresa adquiriu mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais no valor de R\$ 1.260.003,30, contrariando o disposto no art. 139, do Dec. 24.569/97, transcrito a seguir:



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Art. 127 – Sempre que for obrigatória a emissão de documento fiscal, o destinatário da mercadoria ou bem e o usuário do serviço são obrigados a exigir tal documento daquele que deve emití-lo, contendo todos os requisitos legais.

A penalidade prevista é aquela disposta no art. 123, inciso III, letra a, da Lei 12.670/96, alterada pelo art. 1º, inciso XIII, da Lei 13.418/03, transcrita abaixo:

(...)

É o que temos a informar.”

À fl. 149, foi exarado Termo de Juntada do Aviso de Recebimento, o qual foi anexado à fl. 150 dos presentes autos.

O Contribuinte requereu a dilação do prazo para posteriormente apresentar a respectiva Impugnação, a qual foi protocolada em aos autos em 18/09/2006.

Tendo sido certificado a tempestividade da impugnação apresentada pelo Contribuinte, o processo administrativo foi encaminhado a célula de julgamento de 1ª instância em 05/03/2007.

Sendo que em 08/06/2007, foi protocolado aditivo à impugnação, a qual aponta diversas diferenças supostamente não consideradas pela Fiscalização, tendo sido requerida a realização de perícia, para ao final requerer o julgamento improcedente da autuação.

A Julgadora de 1ª Instância, em julgamento de nº 1599/07, datado de 08 de junho de 2007, proferiu decisão determinando a procedência da Ação Fiscal, posto que indeferiu a realização da perícia, sob o fundamento de que o Contribuinte não anexou aos autos fiscais documentos que comprovassem as suas alegações de equívocos cometidos pelo autuante. E para isso chega a citar exemplos.

Dessa forma, determinou a intimação da empresa a recolher aos cofres do Estado, valor de R\$ 378.000,99 (trezentos e setenta e oito reais e noventa e nove centavos), bem como os devidos acréscimos legais, no prazo legal de 20 dias, ou em igual período, interpor recurso.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O Contribuinte foi intimado por correio, consoante Aviso de Recebimento o qual consta da fl. 165 destes autos.

Após apresentar pedido de dilação de prazo para apresentação de Recurso Voluntário, à fl. 167, o Contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário, através do qual o Contribuinte alega que por se tratar de depósito fechado, recebe mercadorias para depósito, com destaque do ICMS, quando for o caso, e devolve tais mercadorias com mero destaque do imposto. E por conta de tal regime especial de tributação, não pratica operações de comercialização de mercadorias.

Ademais, ratifica que com base no art. 4º, X e 426-D do RICMS, suas operações estão albergadas pelo manto da não incidência tributária do ICMS.

Ao final, reitera a necessidade da realização de perícia, e que o Auto de Infração seja julgado improcedente, sendo que caso não aceito o mencionado argumento, roga pelo menos pela aplicação da sanção do art. 123, VIII, d da Lei nº 12.670/96.


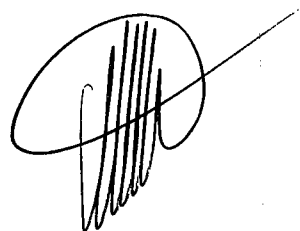
O despacho de fls. 184 e 185, proferido pela Consultoria Tributária determinou a realização de perícia.

O setor de Diligências e Perícias constatou a nulidade da Ação Fiscal, ante o reinício da fiscalização, nos termos do art. 1º, §2º, da IN 06/2005.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 694/2011, sugeriu o conhecimento do Recurso Voluntário interposto, para dar-lhe provimento, a fim de reformar a decisão de Primeira Instância, pela nulidade do auto de infração.

O Parecer 694/2011 foi encaminhado para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo seu acatamento.

É o relatório.



5/12



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo Contribuinte **MAXIMA LOGÍSTICA LTDA.**, objetivando, em síntese, a improcedência do Auto de Infração nº **2006.19549-7**. 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*. *A empresa acima aludida omitiu entrada de mercadorias no exercício de 2003 no montante de R\$ 1.260.003,30 constatado através do SLE, procedido na sua documentação fiscal, conforme reatório totalizador anual do levantamento de mercadorias anexo*, fato que foi demonstrado através das informações complementares e documentos anexados no bojo deste processo administrativo.

Ocorre, que de acordo com a orientação da Consultoria Tributária, e recomendação da Procuradoria do Estado, há o dever da decretação da nulidade do auto de infração.

É que como sabe, o procedimento administrativo, 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 subsequentes), 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:

I - quando o estabelecimento estiver enquadrado:

a) no regime de microempresa (ME), microempresa social (MS), Especial ou Outros - até 45 (quarenta e cinco) dias;

b) no regime de empresa de pequeno porte (EPP) ou nas Seções 01, 02 e 05 e nas Divisões 551 e 552 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas, de natureza fiscal (CNAE-Fiscal) - até 60 (sessenta) dias;

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

a) indústria e emita, no período fiscalizado:

1. até 3.000 (três mil) documentos fiscais - até 60 (sessenta) dias;

2. de 3001 (três mil e um) até 20.000 (vinte mil) documentos fiscais - até 90 (noventa) dias;

3. acima de 20.000 (vinte mil) documentos fiscais - até 120 (cento e vinte) dias;

b) prestador de serviços, exceto de telecomunicação, e emita, no exercício fiscalizado:

1. até 20.000 (vinte mil) documentos fiscais - até 60 (sessenta) dias;

2. acima de 20.000 (vinte mil) documentos fiscais - até 90 (noventa) dias;

c) comércio atacadista e emita, no exercício fiscalizado:



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

1. até 10.000 (dez mil) documentos fiscais - até 60 (sessenta) dias;
2. de 10.001 (dez mil e um) até 90.000 (noventa mil) documentos fiscais - até 90 (noventa) dias;
3. acima de 90.000 (noventa mil) documentos fiscais - até 120 (cento e vinte) dias;
- d) comércio varejista e tenha autorizado o uso de:
 1. até 2 (dois) equipamentos emissores de cupom fiscal - ECFs - até 60 (sessenta) dias;
 2. de 3 (três) a 8 (oito) ECFs - até 90 (noventa) dias;
 3. acima de 8 (oito) ECFs - até 120 (cento e vinte) dias;
- e) telecomunicação e energia elétrica, até 180 dias.
- f) substituto tributário em outra unidade da Federação - até 180 (cento e oitenta) dias.
- III - nas ações de que trata o art. 873 do Decreto nº 24.569, de 31 de julho de 1997 - 90 (noventa) 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 2006.16062 a qual deu início a presente ação fiscal, bem como na Ordem de Serviço nº 2006.20828, a qual reiniciou a ação fiscal, ambas relativas ao presente Auto de Infração, para que se verifique não ter sido observado o prazo regulamentar para conclusão da Fiscalização, bem como o fato da ausência exatamente do elemento obrigatório da solicitação circunstanciada do agente fiscal para fins de reinício da Fiscalização.

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.

8/12



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 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)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 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



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.

11/12



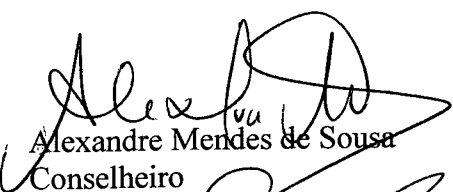
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

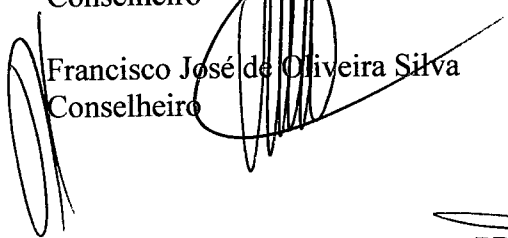
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**, estando no Polo Passivo o Contribuinte **MAXIMA LOGÍSTICA LTDA.** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, para por maioria de votos dar-lhe provimento, reformando 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 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.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de 01 de 2013.


Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

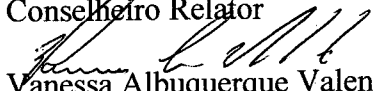

Ana Monica Figueiras Menescal
Conselheiro



Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro


Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTA


Annelme Magalhães Torres
Conselheira


José Gonçalves Feitosa
Conselheiro Relator


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Pedro Eleutério de Albuquerque
Conselheiro


Mateus Miana Neto
PROCURADOR DO ESTADO