



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 471 /2012
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
177ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 22/10/2012
PROCESSO Nº. 1/1535/2008
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200802724-2
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDA: CEARÁ DIESEL S/A
AUTUANTE: Gilmaro Pinheiro Lima
MATRÍCULA: 008709-1-9
RELATORA: Conselheira Anneline Magalhães Torres

RELATÓRIO EMENTA: ICMS - 1. OMISSÃO DE RECEITAS. 2. Acusação fiscal fundada na falta de recolhimento do ICMS no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, referente ao exercício de 2005. 3. Auto de infração julgado NULO, por maioria de votos, em razão do impedimento do autuante. Confirmada a decisão de nulidade proferida na 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, conforme Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 4. Decisão amparada no art. 1º, parágrafo 2º da Instrução Normativa nº 06/2005.

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*. O contribuinte adquiriu mercadorias em regime de substituição tributária desacompanhada de suas respectivas notas fiscais de entrada, inerente ao exercício de 2005, no valor de R\$ 38.999,05. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada inicialmente pela ordem de serviço nº. 2007.28127 continuada pela ordem de serviço nº 2008.00261, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período 01/2005 a 12/2005, junto à empresa *Ceará Diesel S/A*, situada no Município de Fortaleza/CE. Auto de infração lavrado em 06/03/2008 com fulcro nos artigos 73 e 74 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 17/10/2007 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa

A



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

no termo de início de fiscalização às fls. 07, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 200802724-2, informações complementares às fls. 03/05, ordem de serviço nº 2007.28127, termo de início de fiscalização nº 2007.24726, identificação do contribuinte à fls.08, relação de entradas às fls. 13/18, relação de saídas às fls. 19/24, relatório de posição do inventário às fls. 25/30, ordem de serviço nº 2008.00261, termo de início de fiscalização nº 200800218, cópia do AR às fls. 11, termo de conclusão fiscalização nº 2008.04230 documentos fiscais às fls.31/354, consulta contribuinte às fls. 355/362, recibos de arquivos magnéticos às fls. 363/364, cópia da AR referente ao auto de infração à fl. 366, termo de revelia e despacho às fls. 367. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O CONTRIBUINTE ADQUIRIU MERCADORIAS (REGIME RECOLHIMENTO SUBSTITUIÇÃO) DESACOMPANHADAS DAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS (OMISSAS DE ENTRADAS), NO PERÍODO DE 01/01/2005 A 31/12/2005. NO MONTANTE DE R\$ 38.999,05, VI DE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES EM ANEXO. OBS. COM BASE NO DEC. 27.667/2004.”

Às informações complementares, o agente fiscal em cumprimento aos atos designatórios expendidos, afirmou que através do sistema de Auditoria de Movimentação e Estoques – SAME – constatou que o contribuinte promoveu entradas de mercadorias sem as devidas notas fiscais de entrada infringindo o que determina a legislação estadual do ICMS. Expendeu que o relatório Totalizador foi evidenciado um montante de R\$ 38.999,05. Neste sentido informou que todo o levantamento fiscal teve por base as informações digitais entregues pelo contribuinte. Ademais que foram realizadas correções pelo próprio contribuinte, após orientações e recomendações técnicas desta auditoria, objetivando o enquadramento com o LAY OUT estabelecido pelo Manual de Convênio SINTEGRA 57/95. Entretanto, mesmos após as correções e modificações ainda persistiam a omissão, o que em ato contínuo restou ao autuante lavrar o referido auto de infração em face dos art. 73 e 74 do Decreto 24.569/97.

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\$ 38.999,05
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 6.629,83
Multa (30%)	R\$ 6.629,83
TOTAL	R\$ 13.259,66

A ciência do auto de infração foi realizada, por via postal, em 08/03/2008, conforme se comprova através do AR à fl. 366, a teor do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que fora intimada a recolher o crédito tributário com seus acréscimos legais no prazo de 20 (*vinte*) dias ou, em igual prazo, apresentar defesa contra as infrações apontadas.

O termo de revelia foi lavrado em 14/05/08 às fls. 367, entretanto, a empresa contribuinte protocolou pedido de dilação de prazo para defesa em 22/04/2008, tornando desta forma, o presente termo sem efeito.

A contribuinte apresentou impugnação, tempestiva às fls. 373/388, onde após breve relato dos fatos, afirmou que o levantamento do auditor não se presta para a comprovação dos fatos na medida em que tal relatório gerou informações distorcidas dos verdadeiros fatos. Neste sentido afirmou que foram consideradas informações de notas fiscais com mesmas numerações emitidas de fornecedores distintos dentre outras. No que tange à omissão asseverou que o que de fato ocorreu foi que no final de 2004 algumas peças que estavam no estoque físico saíram da oficina para realização de concertos de veículos que ali se encontravam. Desta feita o fiscal presumiu a omissão de compras ao perceber que a contribuinte deu saída de algumas peças no início de 2005 que não constavam no seu estoque físico no ano anterior. Asseverou que o procedimento ora relatado é conhecido como estoque em andamento. Ademais afirmou que a autuação é infundada e que os cálculos foram obtidos aleatoriamente por uma metodologia que não demonstra qualquer segurança de sua legitimidade. Desta feita entendeu que ocorreu um abuso de poder que afrontam os princípios norteadores da administração pública. Diante dos argumentos expostos, requereu pericia para que sejam esclarecidos os pontos controversos e em ato contínuo requereu a declaração da **NULIDADE** a ação fiscal com a devida extinção do crédito tributário do Auto de Infração.

Às fls. 402/403 a Célula de Julgamento de Primeira Instância encaminhou o processo à Célula de Perícias e Diligências Fiscais, tendo em vista, certificar as alegações da autuada no tocante às notas fiscais apresentadas e as possíveis divergências no levantamento realizado pelo autuante, refazer o quadro totalizador nos itens devidamente na omissão de saídas, definir a nova base de calculo se for o caso, e adicionar qualquer outra informação ou documentação que venha a facilitar a decisão no processo em questão.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O perito, através do despacho à fl. 404, aduziu que após análise dos autos verificou que a segunda ordem de serviço, que teve por objetivo a continuidade da ação fiscal, não estava revestida legitimidade por a mesma não estar assinada por um dos coordenadores da CATRI, o que invalidou por inteiro o lançamento deste auto de infração. Desta feita retornou o processo à Célula de Julgamento de 1ª Instância para que fossem tomadas as medidas cabíveis ao caso.

O julgador monocrático após análise dos fólios processuais, preliminarmente no que se refere à nulidade afirmou que o auto de infração não possui condições para dar seguimento à exação. No que se refere às formalidades legais que instruem o lançamento asseverou que o auto de infração não observou o que preceitua o art. 821, § 5º, inciso I do Decreto 24.569/97, ou seja a Ordem de Serviço nº 2008.00261 estava assinada por autoridade impedida gerando a nulidade processual. Declarou que a competência para determinar o reinício da Ação Fiscal é de um dos Coordenadores da CATRI, conforme estabelece o art. 1º, § 2º da IN 06/2005. 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 atuada. Por fim, afirmou que a autoridade designante é incompetente para tal ato, o que torna o lançamento **NULO** por impedimento do atuante, nos termos do art. 32 do da Lei 12.732/97.

A atuada fora intimada da decisão de **NULIDADE** da instância singular por via postal em 14 de fevereiro de 2012, consoante termo de juntada do AR às fls. 422/423, na dicção do art. 26, § 4º da Lei. 12.732/97.

A *Consultoria Tributária* apresentou o Parecer de nº. 214/12, onde se manifestou pelo conhecimento do recurso de ofício, negando-lhe provimento, para que seja ratificada a decisão de **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. Por fim, declarou que a ação fiscal que originou a presente acusação foi reiniciada por meio de uma segunda ordem de serviço nº 2008.00261, 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 atuante estava impedido de lavrar o presente auto de infração, devendo este ser considerado **NULO** sem análise do mérito.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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. 425/427 dos autos.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** em face da recorrida **CEARÁ DIESEL S/A**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/200802724-2**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *falta de recolhimento do imposto no todo ou em parte, inclusive o por substituição tributária*. O contribuinte adquiriu mercadorias em regime de substituição tributária desacompanhada de suas respectivas notas fiscais de entrada, inerente ao exercício de 2005, no valor de R\$ 38.999,05.

1. DA PRELIMINAR DE NULIDADE

A partir da análise acurada do caderno processual, se infere que a presunção de legitimidade do agente administrativo está eivada de vícios, visto que o ato praticado pelo auditor afrontou os princípios norteadores da Administração Pública; entretanto, a nulidade processual *in casu* não será pautada nas alegações da contribuinte em sede recursal, e sim devido à incompetência da autoridade que autorizou a continuidade da ação fiscal.

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 esfera 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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

do agente fiscal qual estabelecimento auditar, ou mesmo autorizar as continuidades dos procedimentos, devendo o agente obedecer restritivamente às previsões legais.

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.

Contudo, a ação fiscal não fora esgotada no prazo previsto para a ordem de serviço inicialmente lavrada, tendo ocorrido à lavratura de nova ordem de nº. 2008.00261, que ensejou a lavratura do presente auto.

1.2 DA 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 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:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

(...)

§ 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 Cart, podendo, neste caso, a autoridade designante incluir outro agente ou substituir o originariamente designado.

2. 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 “*munus 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.

Cumpra 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 supervisor de célula a autoridade designada por Lei para dar continuidade à ação fiscal, o 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*:

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).



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

3. DA JURISPRUDÊNCIA

Preservando a segurança jurídica, que norteia a relação Fisco-contribuinte, deve-se o Fisco obedecer as Normas Complementares, uma vez que elas exteriorizam o entendimento da Administração Tributária. De modo que este Contencioso já vem declarando em casos semelhantes, a **NULIDADE** processual da ação fiscal, em razão do impedimento do autuante, até mesmo corroborada em decisões plenárias, nos termos do art. 53, §2º, II do Decreto 25.468/99 c/c Instrução Normativa nº. 06/05, conforme manifestação oral reduzido á termo do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, *in verbis*:

“Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente CHALANA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA e recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, e declarar, também por unanimidade de votos, a NULIDADE da ação fiscal, conforme voto do relator que acatou a alegação da parte, que o Ato de Continuidade da ação fiscal não foi autorizado por autoridade competente, conforme a Instrução Normativa nº. 06/2005, art. 1º, § 2º, e com precedente da 2ª Câmara de Julgamento deste CONAT, no julgamento do Processo nº. 1/2469/2006, na sessão ordinária nº. 134, de 13/07/2009, de acordo o Parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, oralmente modificado e reduzido a termo nos autos.” (Decisão Processo nº. 1/2233/2007 – Relator: Cid Marconi Gurgel de Souza – Julgamento: 17/06/10)

4. DO VOTO

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negar-lhe provimento, para por maioria de votos, negar-lhe provimento, confirmando a decisão declaratória de **nulidade** proferida em 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, conforme Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

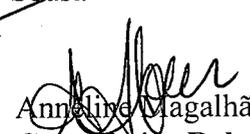
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **CEARÁ DIESEL S/A**. A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, confirmando a decisão declaratória de **nulidade** proferida em 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 da relatora, conforme Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto do Conselheiro Edilson Isaiás de Jesus Junior, 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. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Pedro Eleutério de Albuquerque.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 24 de 11 de 2012.

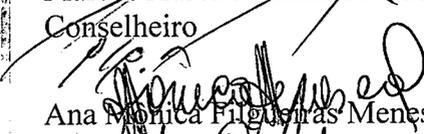
Francisca Marta de Sousa
Presidenta

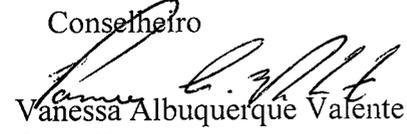

Edilson Isaiás de Jesus Junior
Conselheiro

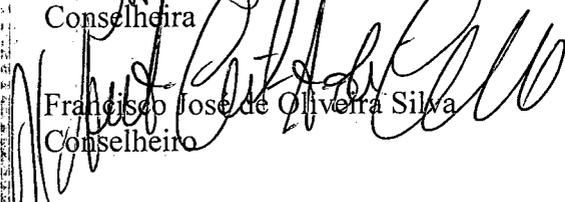

Anneline Magalhães Torres
Conselheira Relatora


Marcos Aurélio Bindá de Queiroz
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Ana Mônica Filgueiras Menezes
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

Pedro Eleutério de Albuquerque
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO