



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 510/2011
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
162ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 08/09/11
PROCESSO Nº. 1/2147/2007
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200701875-1
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDA: ALL CLEAN COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA
AUTUANTE: Verônica Godim Bernardo
MATRÍCULA: 03801713
RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa

EMENTA – ICMS – 1. FRAUDE DE DOCUMENTO FISCAL. 2. A acusação versa sobre *fraude de documento fiscal*, com o objetivo de iludir o fisco e fugir ao pagamento do imposto, referente ao exercício de 2003, com base de cálculo no montante de R\$ 29.822,80, em razão de emissão simultânea de nota fiscal e cupom fiscal, com valores divergentes. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por maioria de votos, em razão do impedimento do autuante, conforme a manifestação oral do representante da douda 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

A presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por *fraude de documento fiscal* com o objetivo de iludir o fisco e fugir ao pagamento do imposto, referente ao exercício de 2003, com base de cálculo no montante de R\$ 29.822,80. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada inicialmente pela *ordem de serviço nº 2006.29473*, com objetivo de executar *auditoria fiscal*, junto à contribuinte *All Clean Comercio e Representações LTDA*, enquadrada no CNAE como *Comércio Atacadista de Produtos de Higiene*. Auto de infração lavrado em 15/02/2007, com fulcro nos arts. 127, 131, do Dec. 24.569/96.

A ciência do início da ação fiscal inicialmente foi realizada em 24/10/06 de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2006.27236 às fls. 09, posteriormente ao ser prorrogada a ação fiscal foi lançado outro termo de início de fiscalização nº 2007.01922, cuja ciência foi

1/9



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

feita por AR às fls. 16, 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. 2007.01875-1, informações complementares de fls. 03/07, ordens de serviço nsº 2006.29473, 2007.01733, termos de início de fiscalização ns.º 2006.27235, 2007.01922, termo de intimação nº 2006.28975, AR's às fls. 12 e 16, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.04290, Registro de Saídas às fls. 19/111, termo de juntada e carta informando recebimento de AR às fls. 112/116, termo de revelia e despacho às fls. 117. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“FRAUDAR DOCUMENTO FISCAL PARA ILUDIR O FISCO E FUGIR AO PAGAMENTO DO IMPOSTO. CONSTATAMOS A EMISSÃO DE CUPOM FISCAL E NOTA FISCAL NF1 SIMULTANEOS COM VALORES DIVERGENTES, SENDO QUE AS NOTAS SEMPRE COM VALORES A MAIOR E N O LANÇADAS NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS, CONF INFORMA O COMPLEMENTAR E COMPROVANTES E ANEXOS.” (sic).

Às informações complementares, o agente fiscal relatou que a ordem de serviço nº 2006.29473 iniciou a ação fiscal com o objetivo de desenvolver auditoria fiscal ampla, referente ao exercício fechado de 2003. Acrescentou que foi lavrado o termo de início de fiscalização nº 2006.27236 solicitando toda a documentação descrita no referido termo, contudo verificou que o contribuinte somente entregou parte da documentação solicitada, fato este que motivou a emissão do termo de intimação nº 2006.28975 para rogar dos documentos faltantes que também não foram entregues o todo requisitado. Salientou que a ação fiscal foi reiniciada através da Ordem de Serviço 2007.01733, conseqüentemente com a emissão de novo Termo de início de fiscalização nº 2007.01922. Expendeu que ao examinar os documentos fiscais, verificou a emissão de cupom fiscal simultâneo com a nota fiscal NF1, o que é permitido pela legislação, porém a nota fiscal deve conter a mercadoria idêntica tanto em quantidade como no preço do cupom fiscal, fato não observado pelo contribuinte. Colacionou quadro demonstrativo com a cópia das divergências entre as notas fiscais. Ressaltou que as notas fiscais no referido quadro não se encontram lançadas no Livro Registro de Saídas de Mercadorias, comprovando a falta de recolhimento como também a fraude cometida pelo contribuinte. Ademais propeliu o crédito tributário, aplicando a penalidade inserta no art. 123, I, “a”, da Lei 12.670/96.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, "a" da Lei 12.670/96, isto é, multa equivalente a 3 (três) vezes o valor do imposto. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 29.822,80
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	5.069,87
Multa (30%)	R\$ 15.209,63
TOTAL	R\$ 20.279,50

A ciência do auto de infração foi efetivada, por via postal em 23/03/2007, consoante termo de juntada às fls. 112, restando a autuada o prazo de 20 (vinte) dias para a apresentação da impugnação, em consonância com o art. 26, § 3º, II da Lei nº. 12.732/97. Foi exarada carta da Secretaria da Fazenda para substituir o Aviso de Recebimento não devolvido às fls. 113/116.

Embora tenha sido expedido termo de revelia às fls. 48, este deve ser desconsiderado tendo em vista que a empresa apresentou pedido de dilatação de prazo às fls. 119/120 estabelecendo novo prazo para impugnação.

A empresa apresentou impugnação às fls. 122/140, instruída de documentos às fls. 141/185, onde de início instou pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário com base nos princípios do contraditório e ampla defesa nos termos do art. 151 do CTN. Em seguida fez um relato dos fatos onde informou estar totalmente eivada de vícios a ação fiscal. Por conta disso aludiu a nulidade do feito fiscal onde expendeu que por está vinculado ao princípio da legalidade, ao qual deve obediência a administração pública, o agente fiscal deve agir em conformidade com a Lei, não podendo decidir o "modus operandi" de o seu atuar, o que não ocorreu na autuação ferindo o referido princípio. Verificou a existência de dois pontos cruciais. O primeiro deles versa sobre o prazo para conclusão da ação fiscal, observou que a ordem de serviço foi emitida em 08/09/06, sendo lavrado o termo de início somente em 23/10/06 e assinado 24/10/06, porém não encerrada a ação fiscal designada outra ordem de serviço foi emitida em 23/01/07 sendo concluída apenas em 16/02/07. Portanto constatou que apesar de esgotado o prazo para o termino da ação fiscal, bem como para a intimação do fiscalizado, nova ação se iniciou, porem com irregularidade, qual seja a manutenção da mesma auditoria fiscal. Noutro ponto asseverou que o autuante em momento algum explicitou qual seria a fraude contra os livros fiscais que a empresa teria praticado. Esclareceu que as operações de venda, a vista e ou a prazo foram realizadas através de notas de empenho para pessoa jurídica não contribuinte do ICMS e ainda de caráter publico, que tiveram seu início no ano de 2002, antes do período da autuação e não foram verificadas pela auditoria as quais somente foram concluídas no ano seguinte. Ressaltou que as

3/9



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

notas fiscais de saída por venda a prazo ou a vista conforme relacionadas pela Auditora e, emitidas no ano de 2003, possui co-relação com as notas fiscais de saída para simples remessa no ano de 2002/2003, em atendimento as notas de empenho, mercadorias estas que não tiveram a sua entrada motivada pela não emissão de nota fiscal de devolução pela Instituição Pública e uma vez não devolvidas, tiveram a emissão da nota fiscal de saída por vendas emitidas. Portando informou que as notas fiscais de saída por venda, relacionadas pela Auditora, refletem a totalidade das mercadorias negociadas em cada nota de empenho, devidamente identificada nas referidas notas fiscais, bem como a indicação da Nota de Simples remessa. Às fls. 131/133 colacionou as referidas notas fiscais como também jurisprudência do Contencioso como forma de comprovar a tese descrita acima. Ainda nas razões defensórias afirmou que não há que se falar em inidoneidade das aludidas notas fiscais, uma vez que estas preenchem os requisitos legais de formalidade, além de terem sido emitidas em função das reais e comprovadas operações de saída, inexistindo qualquer razão e ou motivo para não considerá-las idôneas. Alegou que o ônus da prova cabe ao autor, ou seja, ao Fisco cabe comprovar suas alegações, o que não o fez. Por fim requer que seja julgado **NULO** o auto de infração, e não sendo assim considerado, seja julgado **IMPROCEDENTE** a ação fiscal, com base no exposto acima.

A julgadora monocrática após relato dos fatos, em sede de preliminar constatou uma irregularidade formal insanável. Observou que a ordem de serviço nº 2007.01733, foi expedida por autoridade impedida, uma vez que por se tratar de reinício de fiscalização necessitaria ser designada por um dos Coordenadores do CATRI, no entanto foi expedida pelo Orientador da Célula de Auditoria, restando dissonante do que determina o art. 1º, §2º, da Instrução Normativa nº 6/2005. Expendeu que o legislador foi bastante claro quando trouxe expresso do dispositivo legal que a condição ali constante não está sujeita ao livre arbítrio do Orientador da célula, mas sim condição fundamental. Por fim julgou **NULO** o auto de infração, nos termos do art. 821 do dec. 24.569/97 e art., 53, § 2º do Dec. 25.468/99. Por ser a decisão contrária aos interesses da Fazenda pública Estadual recorreu de ofício ao Conselho de Recursos Tributários.

A autuada foi intimada da decisão singular por via postal em 30/05/11, ficando ciente da decisão de **NULIDADE** da autuação fiscal consoante AR e termo de juntada às fls. 195/197.

A *Consultoria Tributária* apresentou o Parecer 298/11 manifestou-se pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, afim de que seja confirmada a decisão proferida na Instância originária, ou seja, declarando a **NULIDADE** da ação fiscal. Ratificou o entendimento da instância monocrática em todos os seus termos onde expendeu que o procedimento para reiniciar a fiscalização, mas precisamente sobre a autoridade que expediu o ato declaratório conferindo ao agente do fisco tal competência, não

4/9



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

deixa dúvida quanto a nulidade do feito fiscal, em razão de falta dos requisitos legais determinado pela Instrução Normativa nº 06/2005 em seu art. 1º, § 2º, nos termos do art. 821 do Dec. 24.569/97.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da d. Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 201/202 dos autos.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso de ofício interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **ALL CLEAN COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada no juízo originário no que compete ao auto de infração sob o nº. **1/200701875-1**, nos termos da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *fraude de documento fiscal*, com o objetivo de iludir o fisco e fugir ao pagamento do imposto, referente ao exercício de 2003, com base de cálculo no montante de R\$ 29.822,80, em razão de emissão simultânea de nota fiscal e cupom fiscal, com valores divergentes

1. Das Preliminares

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, 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.

2. 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

5/9



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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.

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.

Contudo, a ação fiscal não fora esgotada no prazo previsto para a ordem de serviço inicialmente lavrada, ocorrendo à lavratura de outra ordem de serviço nº. 2007.01733, às fls. 14, sendo esta última a que ensejou a lavratura do presente auto.

3. 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:

(...)

§ 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,

6/9



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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

Neste azo, conforme disposto no dispositivo legal supracitado, o auditor fiscal é incompetente para dar continuidade à ação fiscal. Assim sendo, a ordem de serviço que deu continuidade à ação fiscal foi emitida por autoridade incompetente, já que a legalmente designada para tal seria a coordenadora de célula.

3.1 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, a 1ª Câmara de Julgamento já vem declarando em casos semelhantes, a **NULIDADE** processual da ação fiscal, em razão do impedimento do autuante, 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)*

Desse modo, comprovado que os agentes feriram aos princípios da legalidade e da impessoalidade, ensejando uma relação processual eivada de vícios insanáveis, resta configurada a **NULIDADE** do auto de infração nos termos do art. 32 da Lei 12.732/97, *in verbis*:

Art. 32. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de qualquer das

7/9



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora. (Grifos acrescidos).

4. DO VOTO

Ex positis, VOTO pelo conhecimento do recurso oficial negando-lhe provimento, para confirmar a decisão proferida pela 1ª instância declarando em grau preliminar a **NULIDADE** processual, em razão da inobservância do art. 1º §2º da Instrução Normativa nº. 06/05, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda 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 presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **ALL CLEAN COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento, para por maioria de votos, confirmar a decisão declaratória de **NULIDADE** proferida pela 1ª instância, em razão da inobservância do 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. Vencidos os votos da Conselheira Ana Maria Martins Timbó Holanda que se manifestou contrária a nulidade, com base no parágrafo 5º do art. 53 do Decreto 25.468/99 e o do Conselheiro Lúcio Flávio Alves, por entender que o disposto no mencionado Decreto prevalece sobre a Instrução Normativa nº 06/2005.

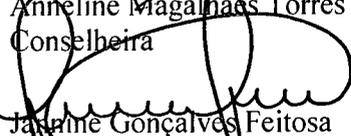
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 25 de 10 de 2011.

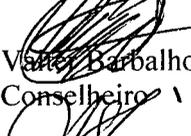

Dulcineire Pereira Gomes
PRESIDENTA

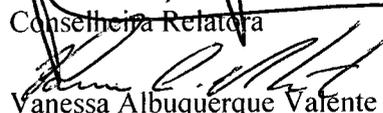
Ana Maria Martins Timbó Holanda
Conselheira

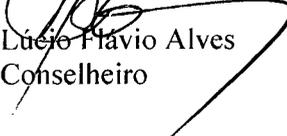

Anneline Magalhães Torres
Conselheira

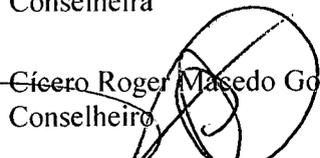

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

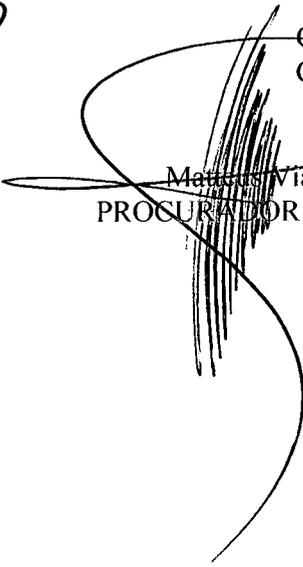

Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Vânia Barbalho Lima
Conselheira


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Lúcio Flávio Alves
Conselheiro


Cícero Roger Masedo Gonçalves
Conselheiro


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO