



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO 527 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

178ª SESSÃO ORDINARIA: 20/09/2011

PROCESSO Nº.: 1/698/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 200800530-9

RECORRENTE: CELÚLA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: SUPER MERCADO DO POVO LTDA.

AUTUANTES: Ana Paula Bezerra Pinheiro

MATRÍCULA: 104057-1-8

RELATORA: Jannine Gonçalves Feitosa

EMENTA – ICMS – 1. OMISSÃO DE ENTRADAS 2. A empresa foi autuada por *aquisição de mercadoria sem documentação fiscal*, que foi detectada através do levantamento quantitativo do estoque de mercadorias, referente ao período de 01/01/04 a 31/12/04, onde foram constatadas diferenças referentes a preços históricos no montante de R\$ 160.711,36. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por maioria de votos, em razão de inobservância do art. 1º parágrafo 2º, da Instrução Normativa nº 06/2005, conforme parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. **4.** Decisão amparada no art. 53, § 2º, II do Decreto 25.468/99 c/c Instrução Normativa nº. 06/05.

RELATÓRIO

O presente processo refere-se à *aquisição de mercadoria sem documentação fiscal- omissão de entradas*, detectada através do levantamento quantitativo do estoque de mercadorias. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal pela ordem de serviço nº. 2007.06592, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/04 a 31/12/04, junto à empresa *Super Mercado do Povo*, enquadrada no CNAE como *comercio varejista de mercadorias em geral*, estabelecida no município de Fortaleza/CE. Auto de infração lavrado em 21/01/08, com supedâneo nos arts. 139 do Decreto nº 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 06/03/2007 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2007.05845 à fl. 08, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

N2



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200800530-9; informações complementares às fls. 03/06; ordens de serviço nº. 2007.06592, 2007.23027 e 2007.31907 às fls. 07, 09 e 12; termo de início de fiscalização nº. 2007.05845 às fls. 08; termo de reinício de fiscalização nº 2007.20413 às fls. 10; termo de intimação nº 2007.22721 às fls. 11; termo de conclusão de fiscalização nº 2008.01020 às fls. 14; documentos fiscais às fls. 15/156, 169/376; entradas às fls. 157/168, registros de inventário às fls. 377/501, levantamento quantitativo de estoque às fls. 502/793, termo de entrega de arquivo eletrônico às fls. 794/796, termo de revelia e despacho às fls. 798. O auto, em epígrafe, relatou *ipsis verbis*:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. CONCLUÍDO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CONSTATAMOS OMISSÃO DE ENTRADAS NO MOTANTE DE R\$ 160.711,36, ENSEJANDO A COBRANÇA DO IMPOSTO QUE DEIXOU DE SER PAGO POR OCASIAO DA ENTRADA E A COBRANÇA DE MULTA. VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES.” (sic)

Às informações complementares, o autuante procedeu em cumprimento à ordem de serviço nº 2007.06592 e termo de início de fiscalização de nº 2007.05845, à devida solicitação de toda a documentação para o início de fiscalização no estabelecimento comercial da empresa recorrida, referente ao exercício de 01/01/2004 a 31/12/2004. Após o recebimento dos livros e documentos fiscais, o autuante iniciou a devida verificação nos mesmos, e conforme levantamento procedido. Após ter reiniciada a ação fiscal deram continuidade com um segundo Termo de Início de Fiscalização no intuito de intimar o contribuinte a entregar os documentos solicitados no primeiro termo reto de intimação. Por meio do levantamento quantitativo de mercadorias utilizado o programa IDEA “*INTERACTIVE DATA EXTRATION AND ANALYSIS*” registrando observações da auditoria às fls. 04,05 e 06. Foram constatados documentos fiscais não escriturados pela empresa evidenciando diferença para maior, e que ainda, após retirá-las, persistia o erro. Foi feita a correção nota a nota. Ficou evidenciada, também, que a tabela de produtos se encontrava incompleta, sendo dirimido o erro pelo envio atualizado das informações pelo próprio contribuinte. Informou que após o envio dos arquivos do SISIF em formato diverso do layout exigido e que não batiam as informações com os livros fiscais e as GIM's. Relatou que o contribuinte foi intimado a remeter os documentos conforme prevê IN nº 15/2005 modificada pela IN nº 06/2007. Informou que a não inclusão das notas fiscais



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

de aquisição dos referidos fornecedores, é o motivo da diferença, para menor, do total de entradas informadas pelos arquivos enviados pela empresa e o total informado pela GIM. Apurou pelo levantamento quantitativo de estoque mensal somente as omissões de entrada, pois as informações dos valores dos estoques finais de cada período não foram entregues. Informou que quando a diferença apresentou saldo positivo, sendo o estoque positivo, considerou este sendo o estoque final do mês auditado e inicial do período subsequente. Discorreu sobre o método do cálculo efetuado e asseverou que ficou constatado diferenças referente aos preços históricos no montante de R\$ 160.711,36 (cento e sessenta mil setecentos e onze reais e trinta e seis centavos), caracterizando assim omissões de entrada no que configurou na cobrança do imposto no valor de R\$ 27.320,9 (vinte e sete mil e trezentos e vinte reais e noventa centavos) e cobrança de multa de 30% sobre o montante encontrado, no valor de R\$ 48.213,61 (quarenta e oito mil e duzentos e treze reais e sessenta centavos)

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “a” da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 160.711,36
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 27.320,90
Multa (30%)	R\$ 48.213,61
TOTAL	R\$75.534,51

A ciência do auto de infração foi realizada, de forma pessoal, em 21/01/2008, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 20 (vinte) dias defesa contra suas infrações identificadas, conforme se comprova assinatura aposta no próprio auto.

À fl. 800 a recorrente apresentou pedido de prorrogação do prazo de impugnação referente a o auto de infração ora questionado.

A defesa da recorrente foi apresentada tempestivamente às fls. 805/816, instruída de documentos às fls. 817/829, em qual discorreu inicialmente chamando atenção para o fato de que a impugnação presente relativo ao auto de infração será semelhante aos



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

demais autos de infração lavrados por ocasião da ação fiscal. Enfatizou que os argumentos e artifícios utilizado em todos os autos de infração são semelhantes, inclusive as informações complementares que se constitui uma repetição quase integral dos outros autos oriundos da mesma ação fiscal. Comentou sobre a infração estar comprometida com o *bis in idem* ocorrendo assim aplicação de dupla penalidade pelo mesmo fato. Questionou o primeiro auto de infração no qual o autuante afirmou que não lhe foram entregue os arquivos solicitados, e que essa possui contraditória afirmações, questionou sobre a verdade dos fatos trazido pelo agente, inquiriu qual arquivos foram entregues e qual dos auto é insubsistente. Em relação às considerações complementares, questionou sobre o envio do SISIF 2004 ora solicitado se fora considerado ou não e da exigência da apresentação de DIEF ou SISIF ser a partir de 2005. Questionou a forma realizada do levantamento de omissão de saída sem que tenha a quantidade dos estoques iniciais e finais sendo, portanto, improcedente a acusação de omissão de saída, ademais ponderou sobre os cálculos quando somente computado as entradas. Declarou serem não confiáveis as informações do auto de infração que deu origem a esta quizila. Resumiu que o modo aleatório e conjectural como foi imputada a infração, cerceou o amplo direito de defesa assegurado inclusive constitucionalmente. Por fim, a contribuinte requereu que fosse dada a **improcedência** à presente impugnação, para o fim de extinguir a ação fiscal objeto da autuação ora combatida.

A julgadora de 1º instância, considerando o argumento preliminar de improcedência suscitada pela empresa autuada, ressaltou que em análise preliminar indagou que o presente lançamento trata-se de um reinício de ação com fito de continuar o procedimento fiscalizatório antes iniciado e não concluído no prazo legal. Informou que o cerne da questão que prejudica a ação fiscal trata-se da competência de Autoridade que designou a ordem de serviço que deu origem ao reinício da ação fiscal sob a inobservância dos preceitos do art. 1º, §2º da Instrução Normativa nº. 06/2005. Discorreu sobre o lapso temporal da ação fiscal que deixou esta inconclusa pelas quantidades de documentos a serem analisados, dos livros fiscais e da complexidade das operações, ressaltou que toda ação fiscal submete-se ao prazo de realização, sendo esta registrado em Termo de Conclusão que informa a existência ou não de irregularidade fiscal. Afirmou que concluído o prazo para efetuar o procedimento de fiscalização, o ato de lançamento efetuado fora desse prazo considerar-se-á extemporâneo ensejando nulidade do feito, ademais, o levantamento fiscal somente poderá ter continuidade através de solicitação circunstanciada a ser aprovada exclusivamente pelo Orientador de Célula de Execução, sendo que esta decisão não autoriza lavrar novo ato designatório de reinício de fiscalização embora tenha efetuado a designação inicial, restando a um dos Coordenadores do CATRI a designação para o reinício da atividade. Diante do exposto, julgou **NULO** o auto de infração, devendo o contribuinte autuado ser comunicado dessa decisão na forma regulamentar. Desta forma, por ser decisão



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

contrária no todo aos interesses da Fazenda Pública Estadual, recorre-se de ofício, em cumprimento ao disposto no art. 40 da Lei nº 12.732/97.

A decisão singular fora comunicada à defendente por via postal em 22/06/11, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 660/661, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 316/2011, acatou os termos do julgamento de 1ª instância, por entender que o reinício da ação fiscal foi determinado pela supervisora de célula, autoridade incompetente, e não por um dos Coordenadores do CATRI. Diante disto, a *Consultoria Tributária* é a favor do conhecimento do Recurso de Ofício, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão singular de **improcedência** do Auto de Infração.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 666.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso de ofício interposto por **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **SUPER MERCADO DO POVO LTDA.** objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada no juízo originário no que compete ao auto de infração sob o nº. **200800530-9**, 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 **aquisição de mercadoria sem documentação fiscal**, que foi detectada através do levantamento quantitativo do estoque de mercadorias, referente ao período de 01/01/04 a 31/12/04, onde foram constatadas diferenças referentes a preços históricos no montante de R\$ 160.711,36.

1. Das Preliminares



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 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 outras ordens de serviço nsº.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

2007.23027 e 2007.31907, às fls. 9 e 12, assinadas por autoridade incompetente e ensejando a nulidade da ação fiscal.

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

Cabe ressaltar que o agente fiscal ao fazer a solicitação de reinício de ação fiscal, deverá fazer Solicitação Circunstanciada, isto é com motivação plausível, que poderá ou não ser aprovada pelo Orientador da Célula, o que não o torna competente para dar continuidade a ação fiscal.

Com efeito, restou clarividente as falhas no procedimento na constituição do crédito tributário, devendo ser reconhecida a nulidade do processo em comento, em seu nascedouro, por vedação legal do agente fiscal, nos termos do art. 53, §2º, II do Decreto. 25.468/99 transcrito *in verbis*:

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.

(...)

§2º - E considerada autoridade impedida aquela que:



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

(...)

II - não disponha de autorização para a prática do ato:

Tomando-se por base as lições doutrinárias, cumpre destacar o renomado doutrinador Prof. Humberto Theodoro Júnior, em sua costumeira proficiência:

"O ato absolutamente nulo, já dispõe da categoria de ato processual; não é mero fato como o inexistente; mas sua condição jurídica mostra-se gravemente afetada por defeito localizado em seus requisitos essenciais. Compromete a execução normal da função jurisdicional e, por isso, é vício insanável. Diz respeito a interesse de ordem pública, afetando, por isso, a própria jurisdição (falta de pressupostos processuais ou condições da ação)."

3.1 Dos Princípios da Administração Pública

A Administração Pública deve acolher ao ratificado princípio constitucional da legalidade, de forma que a função dos atos da Administração é a prática das disposições legais, não lhe sendo possível, por conseguinte, a renovação das normas jurídicas presentes no ordenamento, todavia a realização de presságios abstratos e genéricos precedentemente consolidados pelo ocupante da função legislativa.

No entanto, o agente da fazenda deve se policiar em atender ao princípio da impessoalidade, quanto à prática de seus atos, uma vez que este visa a 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 da atividade administrativa, 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.

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.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Por essa razão, se constata que, ao autorizar um procedimento de fiscalização em seu próprio nome, além de não ser a autoridade designada por Lei para tal ato, a 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, também 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).

4. DO VOTO

Ex positis, VOTO pelo conhecimento do recurso oficial para negar-lhe provimento, confirmando a decisão de **NULIDADE** processual, proferida pela 1ª instância, em razão da inobservância do art. 1º §2º da Instrução Normativa nº. 06/05, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.



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

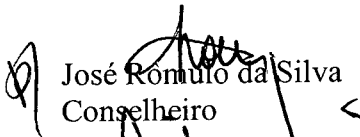
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

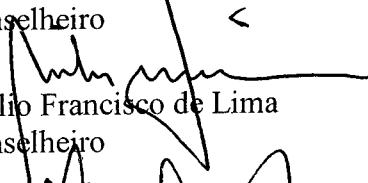
DECISÃO

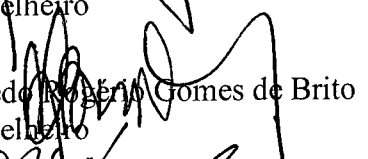
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **SUPER MERCADO DO POVO LTDA.** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, para por maioria de votos, negar-lhe provimento, confirmando a decisão declaratória de **NULIDADE** 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. Vencido o voto do Conselheiro José Rômulo da Silva, com fulcro no parágrafo 6º do art. 53 do Decreto 25.468/99 e por entender haver ausência de prejuízo à solução da lide.

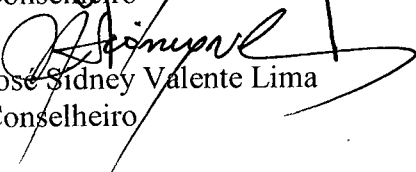
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 09 de 11 de 2011.

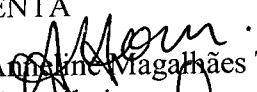
Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

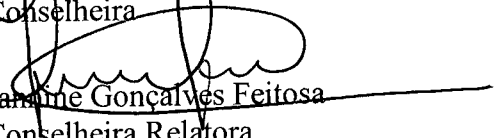

José Rômulo da Silva
Conselheiro

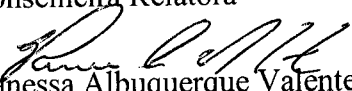

Abílio Francisco de Lima
Conselheiro

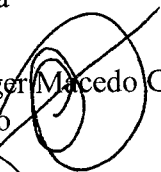

Alfredo Roberto Gomes de Brito
Conselheiro


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Anneline Magalhães Torres
Conselheira


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO