



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 052 /2011

212ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 08.12.2010

PROCESSO Nº 1/5241/2007 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200711507

RECORRENTE: F. DAS CHAGAS FEIJÃO

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR ORIGINÁRIO: CONS. LÚCIO FLÁVIO ALVES

RELATOR DESIGNADO: CONS. ABÍLIO FRANCISCO DE LIMA

AUTUANTE: JOSÉ IRELAND MENEZES OLIVEIRA

**EMENTA: ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – OMISSÃO DE SAÍDAS** – 1. O contribuinte é acusado de promover saídas, sem documentação fiscal, de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária do ICMS. 2. Apontada infringência ao Art. 18 da Lei nº 12.670/96. 3. Proposta a aplicação da penalidade prevista no Art. 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03. 4. Recurso voluntário conhecido e provido. 5. Declarada a NULIDADE processual, em razão da incompetência da autoridade que expediu o ato designatório para reinício da ação fiscal, de acordo com decisões precedentes. 6. Decisão por maioria de votos, amparada no Art. 1º, §2º da Instrução Normativa nº 06/2005 c/c o Art. 53 caput e §1º do Decreto nº 25.468/99.

## RELATÓRIO

A peça inicial noticia a prática de infração à legislação tributária estadual por parte da empresa autuada, conforme o seguinte relato:

*“AS INFRAÇÕES DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CUJO IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RECOLHIDO.*

*SAÍDAS DE COMBUSTÍVEIS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS, NO VALOR TOTAL DE R\$ 3.734.691,13, CONFORME RELATÓRIOS ANEXO.” (SIC)*

Nas Informações Complementares o agente fiscal esclarece os procedimentos que culminaram na lavratura do auto de infração em tela:

*“Em atendimento a Ordem de Serviço de n. 2007.16790, prorrogada pela 2007.22657 foi dado início a Auditoria Fiscal c/ Atualização de Estoque, conforme Termo de Início de Fiscalização nº 2007.15149, prorrogado pelo 2007.20738, procedemos Contagem de Estoque e exames nos livros e documentos fiscais da empresa já identificada.*

*As notas fiscais de aquisição de mercadorias foram examinadas e computadas em relatórios, bem como as de saídas, todas referente ao período de 01.01.2004 a 06.06.2007, data em que foi realizada a Contagem de Estoque, conforme nota fiscal de nº 0612, da*

*Abílio Francisco de Lima*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

empresa auditada.

Como estoque inicial do levantamento, foi levado em consideração o Inventário de 31.12.2003.

O levantamento do movimento de mercadorias foi totalizado, sendo apurado saídas sem emissão de notas fiscais no valor de R\$ 3.734.691,13.

As mercadorias acima mencionadas (combustíveis), já foram tributadas em operação anterior pelo regime de substituição tributária, pelo que está sujeita somente a aplicação de multa específica (10%), nos termos da legislação.”

Apontada infringência ao Art. 18 da Lei nº 12.670/96.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no Art. 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, com lançamento do seguinte crédito tributário:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO	
Base de Cálculo	R\$ 3.734.691,13
ICMS	R\$ 0,00
Multa (10%)	R\$ 373.469,11
TOTAL	R\$ 373.469,11

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração através dos Correios, mediante Aviso de Recebimento assinado em 24/09/2007 e juntado ao processo naquela mesma data, conforme documentos às fls. 36 e 37, nos termos do art. 34, §3º do Decreto 25.468/99.

Tendo sido regularmente intimada do lançamento de ofício realizado em seu desfavor, a empresa ingressou com defesa (fls. 39-41) no Juízo de 1ª Instância do Contencioso Administrativo-Tributário. Na peça defensiva a atuada argui a nulidade do Auto de Infração em tela, sob a alegação de cerceamento ao seu direito de defesa, por não ter recebido de volta os livros e documentos fiscais que entregou ao agente fiscal em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização pertinente.

Todavia, os argumentos articulados pela defendente não lograram êxito perante o nobre julgador singular, que julgou PROCEDENTE a acusação fiscal.

Inconformada com a decisão da instância monocrática, a atuada interpôs recurso voluntário (fls. 54-57) perante o Conselho de Recursos Tributários, em que repisa as alegações já articuladas na impugnação, ou seja, que teve seu direito de defesa cerceado, em face de não ter recebido de volta os livros e documentos fiscais que entregou ao agente fiscal no início dos procedimentos de fiscalização, além do que, contesta as razões expostas pelo julgador de primeira instância para desconsiderar seus argumentos defensórios.

A Consultoria Tributária, mediante parecer referendado pelo ilustre representante da Procuradoria Geral do Estado, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, para, no entanto, negar-lhe provimento, de modo que seja mantida a decisão CONDENATÓRIA proferida em 1ª Instância.

É o relatório. AFL.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de processo de recurso voluntário em que é recorrente **F. DAS CHAGAS FEIJÃO** e recorrida a Célula de Julgamento de 1ª Instância do Contencioso Administrativo Tributário.

O recurso *sub examine* preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Antes, porém, de quaisquer considerações acerca do *meritum causae*, entendo que se faz necessária uma análise preliminar em relação ao aspecto formal do feito, a qual, por se tratar de matéria cognoscível de ofício, deve ser enfrentada pelo julgador independentemente de provocação.

Nota-se que a ação fiscal em tela teve a sua realização determinada pela Ordem de Serviço nº 2007.16790, de 29 de maio de 2007 (fl. 05) e reiniciada pela Ordem de Serviço nº 2007.22657, de 09 de agosto de 2007 (fl. 06), ambas expedidas pelo Núcleo de Auditoria Fiscal em Sobral.

Ocorre, como se pode ver, que ambas as Ordens de Serviço foram assinados pelo Supervisor do mencionado Núcleo de Auditoria, fato esse que prejudica o feito como um todo. E isto, não porque a referida autoridade não disponha de competência legal para expedir atos designatórios de fiscalização em geral, haja vista o disposto no Art. 821, §5º, I do Dec. nº 24.569/97, mas porque, segundo entendimento que vem se firmando no CONAT, especialmente nesta 1ª Câmara de Julgamento, tal competência não se estende às situações específicas de reinício de fiscalização. Com efeito, ao julgar processos de teor semelhante, esta Câmara vem se manifestando pela nulidade do auto de infração lavrado em tais circunstâncias, inclusive com a anuência do ilustre representante da Procuradoria Geral do Estado, por entender que o reinício da ação fiscal só poderá ser determinado por um dos Coordenadores da CATRI, conforme reza o art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº 06/2005, *in verbis*:

Art. 1º. (...)

§ 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 originalmente designado.*

De acordo com essa norma a competência para determinar o reinício da ação fiscal é exclusiva de um dos Coordenadores da CATRI. Ao Orientador da Célula de Execução cabe, em tal caso, analisar e aprovar a solicitação feita pelo agente fiscal, mormente quanto aos motivos por ele apresentados para a não-conclusão da auditoria no prazo originalmente estabelecido e, caso concorde, encaminhar a solicitação à CATRI para que o Coordenador responsável expeça o novo ato designatório.

Assim, conquanto possua competência para determinar o início da ação fiscal, o Supervisor de Núcleo, como também o Orientador da Célula de Execução, não a possui para determinar o seu reinício, já que tal atribuição específica é conferida exclusivamente ao Coordenador da CATRI.

Decisões precedentes no mesmo sentido já foram proferidas em diversos julgados desta Câmara de Julgamento, como nos Processos nºs 1/2221/2007,



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

1/2231/2007, 1/2233/2007, 1/2234/2007, 1/2235/2007, 1/2377/2008, 1/2378/2008, 1/2379/2008, 1/2409/2008 e outros, bem como da 2ª Câmara, em relação aos Processos nºs 1/2455/2006, 1/2460/2006, 1/2461/2006, 1/2464/2006, 1/2465/2006, 1/2466/2006, 1/2467/2006, 1/2468/2006, 1/2469/2006, e outros.

Como exemplo do entendimento que o CONAT vem adotando nesta matéria, transcrevo trechos do voto proferido pela Conselheira Francisca Marta de Sousa (2ª Câmara) no julgamento do processo de recurso nº 1/2465/2006, relativamente ao Auto de Infração nº 1/200616934:

*"(...) Ao caso em questão cumpre lembrar que a empresa recorrente fora alvo de fiscalização através de três atos designatórios, de números respectivamente 2005.21896, 2006.02365 e 2006.10006, sendo que, como já ressaltado anteriormente configurado os dois últimos um reinício de fiscalização para a continuação dos procedimentos que outrora não foram concluídos, tudo em estrita obediência a legislação que rege a matéria.*

*Neste contexto registro que a 2ª Câmara de Julgamento entendeu por maioria de votos (contrário entendimento desta relatora), em converter o curso do processo em realização de diligência, a fim de que fosse verificado o atendimento da previsão expressa contida no § 2º, do art. 1º da I.N nº 06/05, no que se refere à solicitação circunstanciada do agente fiscal para obter o reinício da ação fiscal em questão, tudo nos termos do Despacho que dormita as fls.337/338 dos autos.*

*A Célula de Perícias e Diligências Fiscais – CEPED - oferta-nos o Laudo Pericial que se acosta às fls. 340 dos autos dando as informações incontestes de que os pedidos de reinícios de fiscalização foram devidamente justificados e circunstanciados, conforme preceitua a legislação atinente a matéria, ocasião em que apresenta a devida comprovação do alegado, "ex vi" telas impressas do sistema informatizado da SEFAZ denominado CAF - Controle da Ação Fiscal - que repousa às fls. 351/352 dos autos, documentos estes que afastam definitivamente qualquer pedido de nulidade com fulcro em desobediência à solicitação circunstanciadas do agente fiscal, como soa do art. 1º, § 2º da I.N. acima citada. (...) A recorrente por ocasião da manifestação sobre o laudo pericial, argui a nulidade do processo ora em julgamento tendo como pressuposto total inobservância as disposições que regem a espécie – art.1º, § 2º da IN 06/05, especificamente no que diz respeito à autoridade que designou a ação fiscal de reinício. (...) Sustenta a recorrente que no caso de que se trata o ato designatório de reinício deveria ter sido designado/assinado por um dos Coordenadores da CATRI, não sendo suficiente apenas a aprovação do Orientador da Célula de Execução, motivo pelo qual considera que a novel ação fiscal é inconsistente em sua finalidade. (...) Eis para melhor deslinde desta prejudicial meritória a dicção do art. 1º da Instrução Normativa, "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.*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Pois bem, a norma acima reproduzida literalmente comanda a forma/procedimento pela qual se deve produzir os atos administrativos que visam a reiniciar as ações fiscais.

Examinando atentamente a norma em foco extraio os seguintes comandos:

As ações fiscais não concluídas no prazo legal poderão sim, serem reiniciadas, disto não tenho a menor dúvida;

Este reinício, no entanto não ocorrerá de modo automático, mas sujeitar-se-á a alguns critérios, que são:

Que a autoridade designada (fiscal) justifique para o Orientador de Célula circunstanciadamente o motivo da não conclusão da fiscalização no prazo legal (conforme visto inclusive ao presente caso, pelas consultas ao sistema CAF), justificativa esta que terá ou não a Aprovação do Orientador.

E por último que a designação propriamente dita, "in casu" corporificada na Ordem de Serviço deverá ser realizada por um dos coordenadores da CATRI.

Eis aí, o que aduz a norma em apreço, mas agora indago: Por quê sua existência nestes termos, qual sua finalidade - realizada por um dos Coordenadores da CATRI, se o reinício é um novo ato designatório e se a lei já contempla as autoridades competentes para designar ação fiscal?

Antes de responder a indagação acima formulada gostaria de em poucas linhas registrar que a meu ver, a observância às normas atinentes ao desenvolvimento da ação fiscal - inclusive prazos fiscalizatórios, quer nascido da lei, quer de normas complementares não significam meras formalidades que possam ser ou não seguidas pelos agentes fazendários, mas acima de tudo o seu cumprimento representa um direito subjetivo do próprio contribuinte.

Deste modo entendo como da essência do ato administrativo que o atuar das autoridades fazendárias estejam vinculadas as mencionadas normas prescritivas sobre pena de invalidação do próprio lançamento tributário que venha a ser constituído.

Destarte, não podemos esquecer que a segurança jurídica significa acima de tudo a certeza por parte dos contribuintes de que o próprio Fisco irá respeitar as regras impostas na legislação e a atuação da lei e do direito com observância dos princípios que devem reger esta relação.

Deste modo, visando garantir o princípio da segurança jurídica indiscutivelmente o poder de fiscalização do fisco deve seguir rigorosamente o emanado em suas leis, em suas normas complementares, sobre pena de ser o lançamento tributário eivado de ilegalidade e vindo a instalar a própria insegurança jurídica nas relações tributárias.

Retomando a indagação supra formulada, pessoalmente respondo-a assinalando meu entendimento de que não nasce nenhuma norma inócua, fútil, sem finalidade, motivo pelo qual, após pesar e sopesar as razões da existência desta norma no mundo jurídico tributário concluí que a mesma almeja dar plenos poderes ao Coordenador da Administração Tributária, como autoridade superior ao Orientador (e não ao Orientador) para exercer o devido controle sobre as ações fiscais que poderão ser REINICIADAS. E digo: Se o teor desta norma é correto, lógico, coerente ou não, tal aferição não cabe a esta relatora, mas inexoravelmente soa de seus signos de linguagens o entendimento já mencionado, de que sua finalidade é que o Orientador analise os motivos pelos quais as ações fiscais não foram concluídas a tempo, dando assim ensejo a um provável ato de reinício, mas a completude deste ato deverá ser do crivo, da competência de um dos COORDENADORES DA CATRI.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

Por oportuno registro que no caso em análise as Ordens de Serviços de reinícios foram assinadas pelo SUPERVISOR DA SETORIAL FARMACÊUTICO e não pelo ORIENTADOR DE CÉLULA.

Ante as considerações acima expendidas, urge assinalar que na mesma linha deste voto pronunciou-se em Sessão o nobre representante da P.G.E., momento em que, reduzindo a termo nos autos seu entendimento assim nos diz:

*“Embora a nulidade suscitada pelo recorrente mereça uma reflexão mais aprofundada, em um primeiro momento nos parece plausível acatar a nulidade da ação fiscal (em face da desobediência ao art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº 06/2005, tendo em vista que a ordem de serviço nº 20041006 não foi autorizada por autoridade competente, qual seja um dos Coordenadores da CATRI.” (UBIRATAN FERREIRA DE ANDRADE, Procurador do Estado).*

Por fim, mesmo diante do bem elaborado trabalho fiscalizatório, a meu pensar, o ato designatório de reinício de fiscalização deve estrita obediência ao que dispõe o § 2º, do art. 1º da IN nº 06/2005, independentemente das competências legais atribuídas pelo artigo 825 do decreto nº 24.569/97, o que não aconteceu no caso de que se cuida, pois a ordem de serviço de reinício foi assinada pelo supervisor da setorial.

Com estas pequenas considerações, a meu sentir, o ato administrativo em tela não se guiou na trilha da legalidade, pois realizado com inobservância as disposições legais, vindo, portanto, maculado de nulidade absoluta nos termos do artigo 53, § 2º, III do Decreto nº 25.468/99, a seguir transcrito “ipsis litteris”:

*“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 É considerada autoridade impedida aquela que:*

(...)

*II – não disponha de autorização para a prática do ato.*

...”

Segue-se, de todo o exposto, que a Ordem de Serviço que determinou o reinício da ação fiscal em apreço, a saber, a OS nº 2007.22657, foi expedida por autoridade incompetente para fazê-lo, em face da aludida Instrução Normativa nº 06/2005. Conseqüentemente, o referido ato designatório é absolutamente nulo, inviabilizando juridicamente todo o feito fiscal, consoante se infere do disposto no Art. 53 *caput* e § 1º do Decreto nº 25.468/99, já transcrito acima.

**VOTO**

**Ex positis**, voto para que o recurso voluntário seja conhecido e provido, para modificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e, em grau de preliminar, declarar a NULIDADE processual, em razão da inobservância ao art. 1º, §2º, da Instrução Normativa 06/2005.

É o voto.

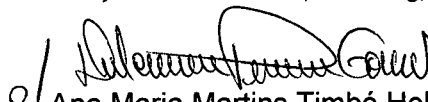


SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 1ª Câmara de Julgamento

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente F. DAS CHAGAS FEIJÃO e Recorrida a Célula de Julgamento de 1ª Instância. **Decisão:** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário e por maioria de votos dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, e em grau de preliminar declarar a **NULIDADE** processual, em razão da inobservância do art. 1º, § 2º, da Instrução Normativa 06/2005, nos termos do primeiro voto discordante e vencedor, proferido pelo Conselheiro Abílio Francisco de Lima, que ficou designado para lavrar a Resolução e contrário ao parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos Conselheiros Lúcio Flávio Alves, relator originário, e José Rômulo da Silva.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 21 de janeiro de 2011.

  
P/ Ana Maria Martins Timbó Holanda  
Presidente

  
José Rômulo da Silva  
Conselheiro

  
Janirne Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro Relator

P.R.   
Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

  
Raul Amaral Junior  
Conselheiro

  
Lúcio Flávio Alves  
Conselheiro

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
Mateus Viana Neto  
Procurador do Estado

