



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 564 /2011
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
172ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 15/09/11
PROCESSO Nº.: 1/3565/2007
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200707910-7
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA
RECORRIDA: CASA FORTE COMÉRCIO DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA
AUTUANTE: Augusto Rocha Neto
MATRÍCULA: 10584612
RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE RECEITAS. 2. Falta de emissão de documento fiscal. Recurso oficial conhecido e desprovido. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, em razão do impedimento do autuante, devido à incompetência da autoridade que expediu a ordem de serviço que deu continuidade à ação fiscal, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotada pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Confirmada a decisão de nulidade prolatada no juízo originário. **4.** Decisão amparada no art. 1º, parágrafo 2º da Instrução Normativa nº 06/2005.

RELATÓRIO

A peça exordial refere-se ao auto de infração lavrado por *omissão de receita identificada através de levantamento financeiro/fiscal/contábil, sem emissão de documento fiscal*, detectado através de levantamento fiscal. A autuada omitiu receitas referentes à vendas de mercadorias sujeitas a tributação normal sem a devida cobertura de documentos fiscais, no exercício de 2004..O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº 2007.07466, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/2003 a 31/12/2004, junto ao contribuinte *Casa Forte Comércio de Material de Construção LTDA*, inscrita no CNAE como *Comércio varejista de materiais de construção*. Auto de infração lavrado em 26/06/2007, com fulcro no art. 92, § 8º da Lei 12.670/96.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 14/03/07 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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. 1/200707910-7, informações complementares às fls. 03/05, ordem de serviço nº. 2007.07466, termo de início de fiscalização nº. 2007.06561, ordem de serviço nº 2007.15762, termo de início de fiscalização nº 2007.13462, termo de conclusão de fiscalização nº 2007.17102, dados cadastrais do contribuinte e dos sócios e contabilista às fls. 11, entradas de mercadorias às fls. 12, saídas de mercadorias às fls. 13, apuração do ICMS às fls. 14, relação de despesas efetivamente pagas no período às fls. 15, saldos inicial e final das contas fornecedores, às fls. 16, demonstração do resultado com mercadorias – DRM às fls. 17, demonstração das entradas e saídas de caixa – DESC às fls. 18, composição do débito às fls. 19, termo de revelia e despacho às fls. 20. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. A EMPRESA OMITIU RECEITAS REFERENTES A VENDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO NORMAL SEM A DEVIDA COBERTURA DE DOCUMENTOS FISCAIS CONFORME DEMONSTRADO NAS PLANILHAS DO FLUXO DIRETO DE CAIXA EM ANEXO.”

Às informações complementares, o agente fiscal destacou que se trata da análise da escrita fiscal do estabelecimento, que é constituída de livros e documentos fiscais, e ainda, a relação de despesas do exercício analisado, que levados ao Demonstrativo do Fluxo de Caixas – DFC apresenta um saldo final de caixa ajustado pelo fluxo financeiro de R\$ 48.347,73, caracterizando assim uma omissão de receita, cujo montante foi separado, conforme cálculos demonstrados na planilha DESC, em parte sujeito a tributação normal e parte sujeito ao regime de substituição tributária, sendo, respectivamente, R\$ 24.828,43 e R\$ 23.519,30.

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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

| | |
|------------------------|----------------------|
| Base de Cálculo | R\$ 24.828,43 |
| Alíquota | 17,00 % |
| ICMS (principal) | R\$ 4.220,83 |
| Multa (30%) | R\$ 7.448,53 |
| TOTAL | R\$ 11.669,36 |

A ciência do auto de infração foi dada de forma pessoal em 26/06/07, conforme se comprova com a aposição da assinatura da contribuinte na peça inaugural. O termo de revelia foi lavrado em 17/07/07, às fls. 20, entretanto, a empresa contribuinte protocolou impugnação em 12/09/07, tornando desta forma, o presente termo sem efeito.

A contribuinte apresentou defesa tempestiva às fls. 21/27, instruída de documentos às fls. 28/34, na qual, após breve relato dos fatos, frisou que após uma conferência nas planilhas produzidas pelo fiscal fazendário, foram encontrados valores que, de forma indevida e/ou errônea preenchiam alguns itens que, posteriormente foram indevidos e corrigidos. Informou que foram omitidos valores com relação a “receitas financeiras” e “outras receitas operacionais”, compostos de valores referentes a juros sobre aplicações financeiras e descontos obtidos, que totalizam R\$ 26.116,86 e mais bonificações que implica na importância de R\$ 1.549,75, alterando o Total de Entradas, e conseqüentemente, a Geração Líquida de Caixa. Alegou que o uso dessas planilhas não dá uma segurança e, nem traz elementos suficientes para a autuação em questão. Já que provar é demonstrar perante outrem a verdade de determinado fato, mediante o emprego de elementos idôneos a evidenciar sua ocorrência no plano real. Destacou que o agente fiscal não usou de todas as possibilidades de ingresso de numerários em caixa, acarretando assim uma diferença nas contas da contribuinte entre o que foi visto e calculado pelo fiscal e sobre as informações da contribuinte, baseada na contabilidade da mesma. Nesse sentido, observou que cabe ao agente fiscal comprovar, inequivocadamente, todos os fatos que afirma terem ocorrido e que dão origem à cobrança fiscal, com base na contabilidade em ordem e lastreada em documentos regulares e probantes da veracidade dos fatos nela registrados. Diante do exposto, requereu a **NULIDADE** do auto de infração com fulcro no art. 32 da Lei nº 12.732/99. Ademais, acrescentou que a contribuinte requer o protesto genérico de todos os meios de prova em direito admitidos, bem como juntada de documentos, depoimento pessoal da contribuinte, perícia, oitiva de testemunhas e tudo o quanto mais necessário for para o deslinde da questão.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, inicialmente esclareceu que há uma questão preliminar sugestiva de nulidade que se impõe ao mérito da lide. Destacou entender que o cerne da questão prejudicial ao mérito que gravita em torno do presente caso trata-se da competência da autoridade que designou a ordem de serviço que deu origem ao reinício da ação fiscal, visto que não foi atendido o estabelecido no art. 1º, § 2º da Instrução Normativa 06/2005. Alegou que a Instrução Normativa em alusão não contraria a Lei 12.670/96 e nem o Decreto 24.569/96, apenas dispõe de modo específico que, em caso determinado (como é o reinício da ação fiscal), a competência para a designação, é, dentre tais, in casu, de um dos Coordenadores da CATRI. Afirmou ainda que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao Direito Positivo e não pode o agente público fugir aos ditames da Lei. Logo, é imperioso admitir-se a existência de questão prejudicial à análise de mérito, para reconhecer a nulidade absoluta. Diante do exposto, julgou pela **NULIDADE** absoluta da presente ação fiscal, tendo em vista a desobediência ao disposto no art. 1, § 2º da Instrução Normativa, e por tratar-se de vício insanável, deixou de efetuar a análise de mérito. Por ser decisão contrária aos interesses fazendários recorreu de ofício ao *Conselho de Recursos Tributários*.

A autuada fora intimada da decisão pela **NULIDADE** da instância singular por via postal, em 22/06/11, consoante AR e termo de juntada às fls. 48/49.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 287/11, afirmou que, no caso em tela, a ação fiscal não fora esgotada no prazo previsto para a ordem de serviço inicialmente lavrada, tendo ocorrida a lavratura de nova ordem de serviço, de nº 2007.15762, à fl. 08 dos autos, que ensejou a lavratura do presente auto. Destacou que se faz mister destacar que consoante o art. 1º, § 2º, da Instrução Normativa nº 38/2008, a competência para determinar esse reinício da ação fiscal é de um dos coordenadores da CATRI. Assim, concluiu que da análise dos documentos supra, constata-se, no entanto, que o reinício da ação fiscal foi determinado pelo supervisor da célula, autoridade incompetente para tanto. Diante do exposto, sugeriu pelo conhecimento e improvimento do recurso oficial, no sentido de confirmar a decisão de nulidade proferida em primeira instância, nos termos do art. 32, da Lei 12.732/97.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 51/53.

É o relatório.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** em face da recorrida **CASA FORTE COMÉRCIO DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200707910-7. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *omissão de receita identificada através de levantamento financeiro/fiscal/contábil, sem emissão de documento fiscal*, detectado através de levantamento fiscal. A autuada omitiu receitas referentes a venda de mercadorias sujeitas a tributação normal sem a devida cobertura de documentos fiscais, no exercício de 2004.

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 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.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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. 2007.15762, às fls. 08, que ensejou a lavratura do presente auto.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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:

(...)

§ 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.

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 “*múnus 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*”.



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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).

Do mesmo modo, em cumprimento ao que reza o art. 53, §11º do Decreto 25.468/99, no que dispõe:

Art. 53 (...)

§ 11. Quando puder decidir no mérito favor da parte a quem aproveite, a autoridade julgadora não pronunciará a nulidade.

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, 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*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 impedidos, 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 e provimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, acatando a preliminar de nulidade de que o ato de continuidade da ação fiscal não foi expedido por autoridade competente, confirmando a decisão declaratória de **NULIDADE** exarada em 1ª instância, consoante art. 1º, §2º da IN 06/05, nos termos do voto da relatora, 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**

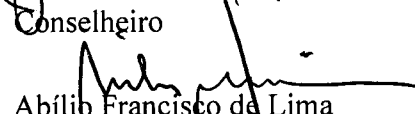
DECISÃO

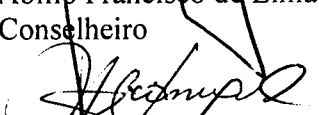
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, e recorrida **CASA FORTE COMÉRCIO DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, para por 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 06/2005, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto do Conselheiro José Rômulo da Silva com fulcro no parágrafo 6º do art. 53 do Decreto nº 25.468/99 e por entender haver ausência de prejuízo à solução da lide.

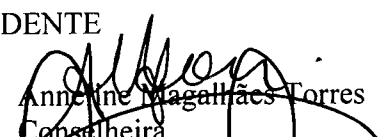
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 25 de 11 de 2011.

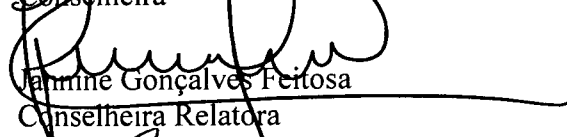

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE

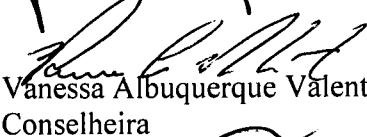

José Rômulo da Silva
Conselheiro

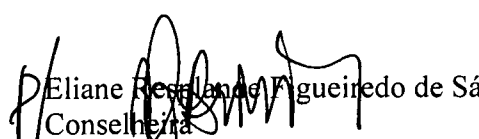

Abílio Francisco de Lima
Conselheiro

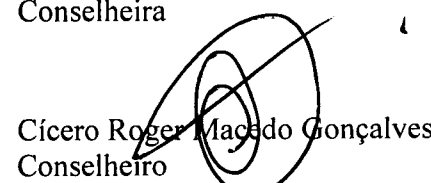

José Sidney Valente Lima
Conselheiro

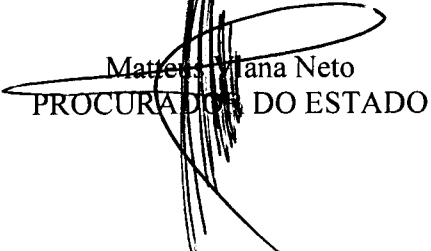

Anneline Magalhães Torres
Conselheira


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Eliane Resplanda Figueiredo de Sá
Conselheira


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro


Mariana Neto
PROCURADORA DO ESTADO