



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº. 593 /2011
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
202ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 07/11/2011
PROCESSO Nº. 1/3919/2007
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200708324-9
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA
RECORRIDA: BROK LOGISTICA LTDA
AUTUANTES: José William Magalhães
MATRÍCULAS: 00568716
RELATORA: Conselheira Anneline Magalhães Torres

EMENTA: ICMS – 1. LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS. 2. A contribuinte se creditou indevidamente da importância de R\$ 49.329,92, sem o devido aproveitamento devendo recolher multa no valor de R\$ 9.865,98, referente ao exercício de 2004. Recurso oficial conhecido e desprovido. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por maioria 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, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado 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 *lançar crédito indevido de ICMS, na hipótese de o mesmo não ter sido aproveitado*, detectada através de levantamento fiscal. A contribuinte se creditou indevidamente da importância de R\$ 49.329,92, sem o devido aproveitamento devendo recolher multa no valor de R\$ 9.865,98, referente ao exercício de 2004. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº 2007.11499, objetivando executar *auditoria fiscal*, junto ao contribuinte *Brok Logística Ltda*, enquadrada no CNAE como *transporte rodoviário de cargas em geral*, localizada em Fortaleza/CE. Auto de infração lavrado em 02/07/07, com supedâneo no art. 73 e 74 do Decreto nº. 24.569/97.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 18/04/2007 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa 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.

A peça inaugural foi instruída com o auto de infração nº. 1/200708324-9, informações complementares às fls. 04/05, ordem de serviço nº. 2007.11499 à fl. 06, termo de início de fiscalização nº 2007.10022 às fls. 07, ordem de serviço nº 2007.19604, termo de início de fiscalização nº 2007.16643 à fl.09, Termo de conclusão de fiscalização nº 2007.17559 à fl. 10, relação das notas fiscais de entrada e saída de mercadorias às fls.11/35, reapuração do ICMS às fls. 36/54, cópias das notas fiscais de entrada às fls. 55/139, recibo de devolução de livros e documentos á fl. 141, recibo de devolução de livros e documentos às fls. 142, termo de revelia e despacho às fls. 143, termo de juntada concernente a dilatação para defesa às fls. 144, pedido de dilatação para defesa às fls. 145/146, contrato social às fls. 147/151, procuração às fls. 152, substabelecimento às fls. 153, controle da ação fiscal às fls. 154, termo de juntada concernente a defesa às fls. 155. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“LANCAR CREDITO INDEVIDO DE ICMS, NA HIPOTESE DE O MESMO NÃO TER SIDO APROVEITADO. CREDITOU-SE INDEVIDAMENTE DA IMPORTANCIA DE R\$ 49.329,92 SEM O DEVIDO APROVEITAMENTO DEVENDO RECOLHER MULTA NO VALOR DE R\$ 9.865,98 CONFORME INFORMACOES CKMPLEMENTARES EM ANEXO.”

Às informações complementares, o autuante relatou que a falta do recolhimento do ICMS foi devido contribuinte se creditar indevidamente de R\$ 49.329,92 (quarenta e nove mil e trezentos e vinte e nove reais e noventa e dois centavos) provenientes de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária que não foi destacada em documento fiscal. Ressaltou que a substituição tributária de ICMS, para efeito apropriação, somente poderia ocorrer se a mercadoria estiver destacada em nota fiscal com a observação que o imposto teria efeito de crédito para o adquirente. Informou ainda que a empresa contratava serviço aéreo pela Gol Linhas Áreas que emitia conhecimento como expedidor a Brok Logística e como destinatário uma pessoa física, e que ainda praticava sobre ela alíquota de 12%. Nesta mesma operação a empresa Brok Logística emite conhecimento como expedidor e destinatário pessoa jurídica com alíquota de 4%, sendo que na apuração se credita de 12%, restando crédito a maior no total de 8% para a mesma operação. Diante do exposto, aplicou penalidade para crédito indevido previsto no art. 123, II, alínea “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, II, alínea "A" c/c com o parágrafo 5º, I da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13. 418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a uma vez o valor do crédito indevidamente. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	0,00
Alíquota %	0,00
ICMS (principal)	0,00
MULTA (100%)	R\$ 9.865,98
TOTAL	R\$9.865,98

A ciência do auto de infração foi realizada em 04/07/2007, de forma pessoal, conforme oposição da assinatura na peça exordial às fls. 02, ficando intimada a recolher o crédito tributário com seus acréscimos legais no prazo de 20 (vinte) dias da ciência deste. A autuada protocolou em 18/07/2007 um pedido de dilação de prazo às fls. 145/146, sendo, por sua vez, deferido, com alteração do prazo para o dia 03/08/2007 consoante se depreende às fls. 154. Desta feita tornou o presente termo de revelia sem efeito, tendo em vista a fixação do novo prazo.

Devidamente ciente e irresignada, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva às fls. 156/162, onde após relato dos fatos, expendeu que, a autoridade fiscal ao realizar o levantamento do auto de infração, em observância da ordem de serviço, o fez eivado de erros e de informações contraditórias que levou à exação iliquidez e incerteza. Informou que o primeiro erro a ser denunciado seria no sentido de que, do montante de R\$ 49.329,92 referentes à aquisição de combustíveis referente ao ano de 2004 foi desconsiderado, disto resultou em saldo devedor de R\$ 7.347,48. Ademais, aduziu que teria se creditado a maior sobre os serviços de transporte que contratara, sendo que o nobre fiscal não havia especificado qual teria sido o valor do crédito a maior bem como não informou se a sua desconsideração teria gerado saldo devedor. Asseverou que o autuante incidiu em completa contradição ao confrontar o novo levantado do ICMS com o que foi informado no auto de infração. Na planilha de *REAPURAÇÃO DO ICMS – CORREÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS – EXERCÍCIO 2004* o valor levantado foi de R\$ 37.520,27 (créditos de combustíveis e conhecimento de transporte aéreo) divergindo dos R\$ 49.329,92 que consta nas informações complementares da autuação. Outro ponto asseverado em defesa foi o fato do documento intitulado de *CRÉDITO INDEVIDO – REAPURAÇÃO DO ICMS EXERCÍCIO 2004*, trazer aproveitamento indevido no valor de R\$ 49.152,51, entretanto o que constava realmente no documento era o valor de R\$ 37.520,27 que também diverge do valor apresentado nas informações auxiliares que foi de R\$ 49.329,92, sendo que estes valores não há



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

correspondência entre os efetivamente levantados. Citou jurisprudências relevante ao caso. Diante do exposto requereu a **NULIDADE** da ação fiscal que fundamentou o auto de infração por estar contaminado por erros materiais que revestem de iliquidez e incerteza a pretensa exação.

O julgador monocrático, após breve relato dos fatos, expendeu preliminarmente sobre a nulidade que se impõe ao mérito, no sentido de que a segunda ordem de serviço, ou seja, o reinício do ato designatório da primeira ordem de serviço teria sido assinada por servidor incompetente. O nobre julgador passou então a relatar jurisprudência no sentido de corroborar com o entendimento citando pareceres dos doutos Procuradores do Estado Dr. Matteus Viana Neto e Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade, assim como a Instrução Normativa 06/2005 que possui estreita observância com o Art. 904 do Decreto nº 24.569/97, que por sua vez possui azo no Art. 132 da Lei nº 12.670/96 corroborando com a tese defendida pelo fisco. Saliu que a solicitação circunstanciada da autoridade designada tem que ser aprovada pelo Orientador da Célula, e que um dos Coordenadores do CATRI é quem designará a quem compete o ato e até mesmo incluir ou substituir agente originariamente designado. Disto decidiu pela **NULIDADE** da ação fiscal tendo em vista o que dispõe o Art. 53, §2º, inciso II do Decreto 25.468/99. Todavia por configurar decisão contrária aos interesses do Fisco Estadual e sendo o valor exigido no auto de infração superior a 5.000 (cinco mil) UFIRCEs foi recorrido de ofício ao Conselho de Recursos Tributários observados o dispositivo no Art. 65, caput e §2º do Decreto nº 25.468/99.

A prolação de sentença pelo órgão julgador singular fora comunicada à defendente por via postal em 20/06/2011 consoante termo de juntada de AR às fls. 175/176, nos termos do art. §3º do art. 34 do Decreto 25.468/99.

A *Célula de Consultoria e Planejamento do Contencioso Administrativo Tributário*, por intermédio do parecer 319/11, ratificou o entendimento de **NULIDADE** do feito fiscal, conforme o juízo monocrático, esclarecendo que segundo a Lei nº 12.670/90 que prevê em seu Art. 88, §2º que a continuidade da ação fiscal por intermédio de um novo ato designatório, quando esgotado o prazo previsto no Termo de Início de Fiscalização, não foi observada e que consoante o artigo 1º, parágrafo 2º da instrução normativa Nº 38/2005 a competência para determinar esse reinício da ação fiscal é de um dos Coordenadores da CATRI. Ressaltou que o Contencioso administrativo Tributário vem reiteradamente decidindo nesse sentido. Disto sugeriu o conhecimento do recurso de ofício, negar-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão de nulidade do feito fiscal.

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 178/180.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

È o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **BROK LOGISTICA LTDA** com o objetivo de insurgir contra a Decisão proferida pelo julgador singular, concernente ao auto de infração sob o nº. 1/200708324-9. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por **lançar crédito indevido de ICMS, na hipótese de o mesmo não ter sido aproveitado**, detectada através de levantamento fiscal. A contribuinte se creditou indevidamente da importância de R\$ 49.329,92, sem o devido aproveitamento devendo recolher multa no valor de R\$ 9.865,98, referente ao 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. 2007.19604, 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.

Cumprido 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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento,*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 do recurso oficial, negando-lhe provimento, para, por maioria de votos, ratificar a decisão proferida pela 1ª instância, e declarar a **NULIDADE** processual conforme parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

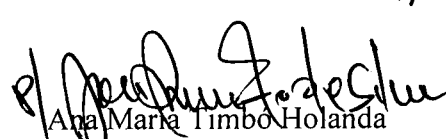


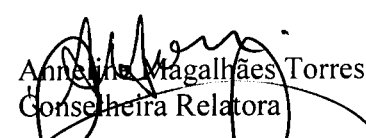
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

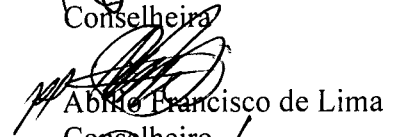
DECISÃO

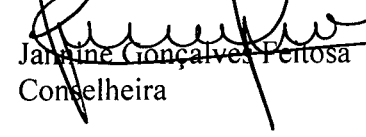
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, e recorrido **BROK LOGISTICA LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, para por maioria de votos, negar-lhe provimento, 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 da Conselheira Ana Maria Martins Timbó Holanda que não acatou a nulidade com fundamento no parágrafo 5º do art. 53 do Decreto nº 25.468/99.

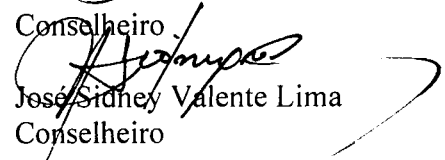

p/ Dulcineire Pereira Gomes
PRESIDENTA


Ana Maria Timbó Holanda
Conselheira


Anneline Magalhães Torres
Conselheira Relatora

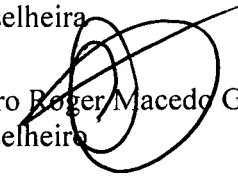

Abílio Francisco de Lima
Conselheiro


Janaine Gonçalves Pertosa
Conselheira


José Sidney Valente Lima
Conselheiro

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro


Mateus Vieira Neto
PROCURADOR DO ESTADO