



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO 617 /2011
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO
210ª SESSÃO ORDINARIA: 11/11/11
PROCESSO Nº.: 1/579/2008
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200800532-3
RECORRENTE: CELÚLA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: SUPER MERCADO DO POVO LTDA.
AUTUANTES: Ana Paula Bezerra Pinheiro
MATRÍCULAS: 104057-1-8
RELATORA: Jannine Gonçalves Feitosa

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE ENTRADAS – AQUISIÇÃO DE MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL. 2. O contribuinte adquiriu mercadorias sem documento fiscal, no montante de R\$ 476.123,81. 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 dita 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

O presente processo refere-se à *aquisição de mercadoria sem documentação fiscal- omissão de entradas*, detectada através do levantamento quantitativo do estoque de mercadorias, no montante de R\$ 476.123,81. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal iniciada 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 no art. 139, 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 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.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200800532-3; informações complementares às fls. 03/06; ordens de serviço nº. 2007.06592, 2007.23027 às fls.09; termos de início de fiscalização nsº. 2007.05845, 2007.20413 e 2007.27926 às fls. 08, 10, 13; 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 a 938, termo de revelia e despacho às fls. 942. O auto, em epígrafe, relatou *ipsis verbis*:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. CONCLUÍDO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS TRIBUTADAS CONSTATAMOS OMISSÃO DE ENTRADAS NO MONTANTE DE R\$ 476.123,81 ENSEJANDO APENAS NA APLICAÇÃO DE MULTA. VIDE INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES.” (sic)

Às informações complementares, o autuante informou que a ordem de serviço nº 2007.31907 datada de 19/11/2007, deu continuidade a ação fiscal anteriormente iniciada pela ordem de serviço nº. 2007.06592 de 1/03/2007 e reiniciada pela ordem de serviço nº 2007.23027 de 14/08/2007. 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 ANALYSYS” 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 uma vez que os produtos adquiridos e/ou vendidos não constavam na mesma, 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



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

os documentos conforme prevê IN nº 15/2005 modificada pela IN nº 06/2007. Informou que a não inclusão das notas fiscais 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\$ R\$ 476.123,81 (quatrocentos e setenta e seis mil cento e vinte três reais e oitenta e um centavos), caracterizando assim omissões de entrada no que configurou na cobrança de multa no valor de R\$ 142.838,46 (cento e quarenta e dois mil e oitocentos e trinta e oito reais e quarenta e seis centavos).

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, VIII, alínea "I" da Lei 12.670/96, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 2% do valor total das operações e prestações de saídas de cada período irregular, não inferior a 5.000 Ufirces, sem prejuízo do arbitramento do imposto devido. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (2%)	R\$ 142.838,46
TOTAL	R\$ 142.838,46

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 10 (dez) dias defesa contra suas infrações identificadas, conforme se comprova assinatura aposta no próprio auto.

À fl. 944 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. 949/956, instruída de documentos às fls. 957/961, em qual discorreu sobre o auto de infração ser equivocado e sem qualquer respaldo fático ou jurídico, fundamentado sim em premissas e cálculos ininteligíveis. Questionou o primeiro auto de infração no qual o autuante afirmou que não



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Ihe foram entregues 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. Nas considerações complementares, questionou sobre o envio do SISIF 2004 se foi considerado ou não e da exigência da apresentação de DIEF/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, 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 registrada 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 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 17/06/11, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 973/974, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 322/2011, 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 **NULIDADE** 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. 51/53.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** em face da recorrida **SUPER MERCADO DO POVO LTDA**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200800532-3 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- omissão de entradas*, detectada através do levantamento quantitativo do estoque de mercadorias, no montante de R\$ 476.123,81.

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.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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.

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.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

§ 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. 2007.31907, às fls. 07, que ensejou a lavratura do presente auto.

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 “*minus 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.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Cumpre 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 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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 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 não provimento do recurso oficial, confirmando a decisão de **NULIDADE** proferida em 1º instância, tendo em vista que o ato de continuidade da ação fiscal não foi expedido por autoridade competente, consoante art. 1º,

  9/12



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

§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.



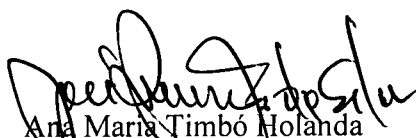
GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

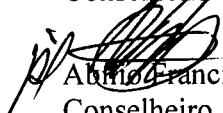
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

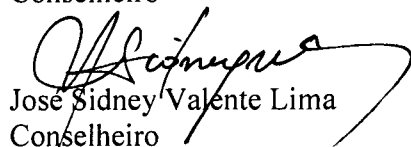
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, e recorrido **SUPER MERCADO DO POVO**. 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 face de irregularidade na ordem de serviço, tendo em vista a inobservância do art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº 06/2005, considerando que no período fiscalizado a empresa estava sujeita ao regime normal de recolhimento, nos termos do voto do relator, 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.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 08 de 12 de 2011.


Ana Maria Timbó Holanda
Conselheira


Afrânio Francisco de Lima
Conselheiro

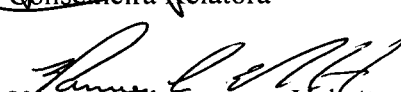

José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


Dulce Meire Pereira Gomes
PRESIDENTE


Anneline Magalhães Torres
Conselheira


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Cícero Rogar Macedo Gonçalves
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO