

OK!



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

**RESOLUÇÃO Nº. 129 /2013**

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**211ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 11/12/2012**

**PROCESSO Nº. 1/20/2004**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200314833-4**

**RECORRENTE:S FLOEMA COSMÉTICOS E PRODUTOS NATURAIS LTDA E CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RECORRIDOS: AMBOS**

**AUTUANTE: Florêncio Joca Filho**

**MATRICULA: 98640-1-6**

**RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves**

**EMENTA: ICMS – 1. EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL COM PREÇO DELIBERADAMENTE INFERIOR AO PRATICADO NO MERCADO. 2.** Foi constatado que a empresa realizou venda de mercadorias de diversos produtos com preço inferior ao custo de produção referente ao período de 01/01/2000 a 31/12/2000. **4.** Auto de Infração julgado **NULO**, haja vista o entendimento de que o Termo de Conclusão lavrado pelo agente, com a ciência do contribuinte, é incompatível com o ato de proceder à continuidade da fiscalização já concluída, de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. **6.** Decisão amparada no disposto no art. 88, § 2º, da Lei nº 12.670/96, em consonância com o conjunto probatório dos autos

**RELATÓRIO:**

A peça fiscal submetida a nosso exame tem o seguinte relato:  
*“Emissão de documento fiscal com preço deliberadamente inferior ao que alcançaria na época, no mercado do domicílio do emitente, sem motivo devidamente justificado (sub-faturamento). Constatamos através da análise dos documentos fiscais e contábeis do estabelecimento que houve a venda de diversos produtos com preço inferior ao seu custo de produção, conforme demonstrado nas planilhas anexas.”.*



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Após indicar os dispositivos legais infringidos o agente fiscal aponta como penalidade o Art.123, inciso III, alínea “e” da Lei 12.670/96 e o art. 878, III do Decreto 24.569/97.

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- Auto de infração nº 2003.1483-4;
- Informações Complementares às fls. 03/04;
- Ordem de Serviço nº 2002.25489;
- Termo de Início de Fiscalização nº 2002.16761;
- Ordem de Serviço nº 2003.04684;
- Termo de Início de Fiscalização nº 2003.04261;
- Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2003.13527;
- Portaria nº 0907/2003;
- Ordem de Serviço nº 2003.23408;
- Termo de Início de Fiscalização nº 2003.19320;
- Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2003.23550;
- Documentos fiscais às fls. 14/57;
- Relatório de Movimento por Produto às fls. 60/410
- Termo de disponibilização de livros e documentos à fl. 420;
- Recibo de devolução de documentos fiscais à fl. 421;
- Termo de Juntada À fl. 421
- Cópia da AR referente ao auto de infração à fl. 422;
- Pedido de dilação de prazo à fl. 424;
- Termo de revelia e despacho à fl. 426

Defesa tempestiva às fl.428/447 em que o contribuinte assevera sobre a nulidade da ação fiscal em face de ter sido reinteirada diversas vezes sem obedecer ao preconizado no art. 88, §§1 e 2 da Lei 12.670. Ademais afirmou que não recebera os relatórios de movimento por produto levando ao cerceamento de defesa. Sobre o mérito relatou que o custo arbitrado pelo auditor em seu levantamento fiscal contem erros que tornaram os cálculos do *quantum* exigido distorcido, não refletindo a realidade dos fatos. Por fim requereu a NULIDADE da ação fiscal conforme os argumentos trazido em defesa.

Realizado exame pericial em face dos erros apontados em sede de defesa e após a correção dos equívocos indicados foi realizado um novo cálculo consubstanciando



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

uma diferença a maior entre o custo dos produtos e o preço de vendas de no montante de R\$ 89.475,06.

A julgadora monocrática, após breve relato dos fatos, informou que a penalidade incerta no art. 123, III, alínea “e” se reporta à prática de preço inferior ao praticado no mercado e não da forma como inferiu o autuante, que entendeu ser abaixo do custo de produção. Asseverou que a penalidade não permite uma dedução lógica dos custos, mas sim de uma verificação real da prática da venda de mercadorias abaixo do preço praticado no mercado. Desta forma concluiu que o fiscal não poderia ter aproveitado o valor do custo da mercadoria para fins de lançamento do imposto. Por fim afirmou que houve uma violação legal que limita a ação fiscal no que diz respeito ao lançamento. Diante do exposto colacionou o julgamento monocrático que decidiu pela **NULIDADE** da ação fiscal.

A recorrente interpôs recurso às fls. 560/564 argumentando o seguinte:

- Que a ação fiscal se arrastou ilegalmente por longo período de tempo, inclusive com retenção indevida de diversos documentos;
- Que a segunda ação fiscal prescindiu da publicação de Portaria de Repetição do Sr. Secretário bem como a emissão de novo Termo de Início de Fiscalização.
- Que houve cerceamento do direito de defesa pelo fato de não ter sido oportunizado o auto de infração juntamente com os Relatórios de movimentos por Produto impossibilitando a análise e conseqüentemente a devida contestação das informações contidas nos autos.
- Asseverou que a mera situação de venda de mercadoria abaixo do preço de custo não tem condão de caracterizar o subfaturamento.
- Que o agente fiscal considerou na rubrica “encargos, depreciação, amortização e exaustão do ano de 200 o valor total de R\$ 14.106,93, quando deveria corretamente ter considerado R\$ 12.226,62, consubstanciando uma diferença de R\$ 1.880,31.
- Que o agente fiscal deixou de considerar alguns produtos comprometendo o levantamento do custo do produto considerado na fiscalização.

**DO PARECER DA CONSULTORIA TRIBUTÁRIA:**

Através de Parecer de N° 554/2012 a Consultoria Tributária opinou pelo conhecimento do recurso oficial, dar-lhe provimento, para que seja reformada a decisão de nulidade para declarar, a **PARCIAL PROCEDENCIA** do processo.

Eis, o relatório.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

**VOTO DO RELATOR**

Tratam-se de recursos oficial e voluntário interpostos pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA e FLOEMA COSMÉTICOS E PRODUTOS NATURAIS LTDA** e recorrido **AMBOS**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200314833-4. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *Emissão de documento fiscal com preço deliberadamente inferior ao que alcançaria na época, no mercado do domicílio do emitente, sem motivo devidamente justificado*, referente ao exercício de 2000.

**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.

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.

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:



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

*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.*

Devemos ter em mente que o dispositivo supra, tem por objetivo coibir abusos por parte da fiscalização. Assim a Lei condiciona a repetição de diligências de fiscalização à expressa autorização, por escrito do Secretário da Fazenda.

Neste sentido, contrapondo à continuidade da fiscalização, ressalte-se ainda que a legislação prevê a possibilidade de repetição da diligência de fiscalização, esta deve se ater à conveniência que busque a exação do tributo e a sanção incidente ao caso, não contemplados por ocasião da primeira diligência de fiscalização e que ainda não foram atingidas pela decadência.

Depreende-se, portanto, que sempre que ocorrer uma segunda diligência de fiscalização contra um determinado contribuinte, relativamente ao mesmo fato ou período, esta necessariamente deverá ser caracterizada como uma repetição, e deverá decorrer de ato do Secretário da Fazenda, denominado "portaria". Este entendimento é pacífico, sem quaisquer divergências posto que se refere ao mesmo fato e período em consonância com o dispositivo no caput do art. 819 *in verbis*:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*Art. 819. 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.*

## 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.*

Entretanto observa-se nos autos às fls. 09 que o autuante expediu Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2003.13527 referente à Ordem de Serviço nº 2003.04684 que por sua vez tinha o intuito de dar continuidade à Ordem de serviço anterior de nº 2002.25489. Desta forma, com a expedição e a posterior ciência do contribuinte do referido termo, que acarretou o fim da ação fiscal, o autuante deveria ter concluído de duas formas: ou lavraria o auto de infração indicando o montante a ser recolhido acrescido de multa, se devida, ou concluiria a fiscalização reconhecendo que o contribuinte não possui nenhum débito em favor da Fazenda Estadual, estando quites com suas obrigações Tributárias.

Neste aspecto, entende-se que antes de encerrado o prazo da fiscalização e não lavrado o Termo de Conclusão de Fiscalização ou pelo menos não havendo a ciência do fiscalizado, deverá ser emitido obrigatoriamente um novo ato designatório para que seja dada continuidade à fiscalização, senão vejamos a Instrução Normativa 06/2005 em seu art. 4º, § 3º:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*Esgotado o prazo referido no § 2º deste artigo, sem que o sujeito passivo seja cientificado da conclusão dos trabalhos, poderá ser emitido novo ato designatório para continuidade da ação fiscal.*

Ocorre que os procedimentos de fiscalização que ensejaram a presente ação fiscal tiveram como continuidade ato incompatível com o procedimento efetivo de dar seguimento à fiscalização. Ademais, conforme já explicitado, *in casu*, embora cabível a portaria do Secretário para a continuidade da presente fiscalização, esta se tornou incompatível, haja vista ter sido lavrado Termo de Conclusão de fiscalização, com a ciência do contribuinte em data anterior.

Neste sentido verifica-se nos autos que no dia 8 de outubro de 2003 a Portaria de nº 0907/2003 lavrada com o intuito de dar continuidade à ação fiscal, outrora já finalizada, não tem força para respaldar os atos seguintes que levaram à lavratura e conseqüentemente ao lançamento ora em questão.

## 2. DO VOTO

Diante do exposto, voto pelo conhecimento dos recursos interpostos, negando provimento ao recurso oficial e às Contrarrazões ao recurso oficial para, e por fundamentação diversa ao contido no julgamento singular, com aquiescência do Procurador do Estado, em grau de preliminar, declarar a **NULIDADE** do feito fiscal, haja vista a ciência do termo de conclusão ser ato incompatível com o ato de proceder à continuidade da ação fiscal, referendado pelo parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, alterado em sessão.

É o VOTO.



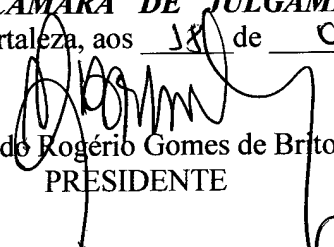
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que são recorrentes **FLOEMA COSMÉTICOS E PRODUTOS NATURAIS LTDA**, e **CELULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer dos Recursos interpostos, negar provimento ao Recurso Oficial e às Contrarrrazões ao Recurso Oficial para, e por fundamentação diversa ao contido no julgamento singular, apontado pelo Relator, com aquiescência do Procurador do Estado, em grau de preliminar, declarar a nulidade processual em razão do disposto no art. 88, § 2º, da Lei nº 12.670/96, e tendo em vista que o agente lavrou o Termo de Conclusão com a ciência do contribuinte, sendo o ato incompatível com o ato de proceder a continuidade de ação fiscal concluída, conforme Termo formal específico, sem embargo da competência do agente designante, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, em sessão, modificando o Parecer que adotara anteriormente. Presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Marcelo Ribeiro Cavini.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 18 de 02 de 2013.

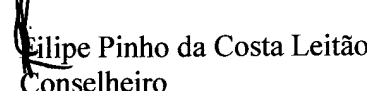
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
PRESIDENTE

  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
Conselheiro

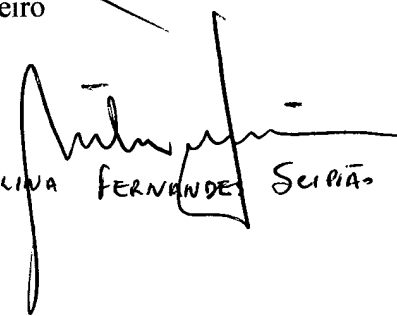
  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
Conselheiro

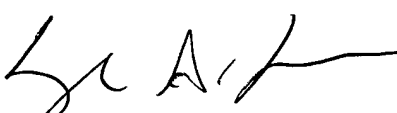
  
Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro Relator

  
Elipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
Agatha Louise Borges Macedo  
Conselheira

  
A DERBALINA FERNANDES SCIPIÃO

  
Samuel Aragão Silva 8/8