



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

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

RESOLUÇÃO Nº. 170/2012
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
23ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 02/02/2012
PROCESSO Nº. 1/2379/2007
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200703669
RECORRENTE: JARBAS DE SOUZA CHAVES
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTES: Alvaro de Castro Freire
RELATOR: Conselheira Sandra Arraes Rocha

EMENTA: ICMS - 1. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. 2. Foi constatado omissão de vendas de mercadorias sujeitas ao regime de tributação normal, no montante de R\$ 2.643.688,40. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por maioria dos 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 a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Reformada a decisão condenatória prolatada no juízo originário. **4.** Decisão amparada no art. 53, § 2º, II do Decreto 25.468/99 c/c Instrução Normativa nº. 06/05.

RELATÓRIO

O presente processo refere-se à *falta de emissão de documento fiscal, em operação ou prestação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1A e/ou série "D" e cupom fiscal*, detectada através do levantamento quantitativo de estoque de mercadorias considerando o estoque inicial, no exercício de 2004, no montante de R\$ 2.643.688,40.

O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2006.35054, renovada pelo ato designatório nº. 2007.02188, objetivando executar *auditoria fiscal*, relativamente ao período de 01/01/04 a 31/12/04, junto à contribuinte *Jarbas de Souza Chaves*, estabelecida no município de Fortaleza/CE. Auto de infração lavrado em 23/03/2007, com fulcro nos arts. 127, 169, 174, 177 do Decreto 24.569/97.

O contribuinte ficou ciente do Início de Fiscalização nº. 2006.29928, às fls. 06, no dia 23/11/2006, consoante AR anexo às fls. 07 dos autos, ocasião onde foi intimado a recolher, no prazo de 10 (dez) dias, o ICMS decorrente da infração de falta de lançamento de notas fiscais no respectivo de entrada.



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

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

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº.1/200703669-8, informações complementares de fls. 03/04, ordens de serviço nº. 2006.35054, 2007.02188, termos de início de fiscalização nº. 2006.29928, cópias de AR às fls. 07 e 10, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.07704, *Relatório de Notas Fiscais por produto* às fls. 12/149, termo de disponibilização de livros e documentos fiscais à fl. 151, termo de juntada às fls. 152, cópia de AR do auto de infração à fl. 153, termo de revelia e despacho à fl.157, termo de desmembramento à fl. 158. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1A E/OU SÉRIE “D” E CUPOM FISCAL. CONSTATAMOS OMISSÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO NORMAL. VIDE PLANILHAS E INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ANEXAS.”(sic)

As informações complementares, o autuante relatou que em cumprimento à auditoria fiscal ampla foi realizado o levantamento quantitativo do estoque de mercadorias a partir do estoque inicial o qual constatou não existir, estava “zerado”. Asseverou ainda que para a constatação de que o contribuinte efetivamente tinha realizado todas as operações regularmente de entrada e saída seria necessário que a equação estoque total fosse igual a saída total. Ressaltou que durante os trabalhos ficou evidenciado um estoque total maior que a saída total num montante de R\$ 2.643.688,40 referentes a mercadorias sujeitas ao regime de tributação normal, ocasionando desta feita a omissão de saída de mercadoria, razão pela qual realizou o auto de infração.

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

Base de Cálculo	R\$ 2.643.688,40
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 449.427,02
Multa (30%)	R\$ 793.106,52
TOTAL	R\$ 1.242.533,54



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A ciência do auto de infração foi realizada, por via postal, em 18/04/2007, conforme se comprova através do AR e termo de juntada às fls. 152/153 dos autos, a teor do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que fora intimada a recolher o crédito tributário com seus acréscimos legais no prazo de 20 (*vinte*) dias ou, em igual prazo, apresentar defesa contra as infrações apontadas.

O prazo transcorreu in albis, sem que a autuada recolhesse aos cofres fazendários o valor devido ou ofertasse impugnação. Destarte, foi instaurada a relação contenciosa, pela revelia, nos termos do art. 77 do Decreto 25.468/99. Termo de revelia lavrado em 10/09/07.

Às fls.158 consta termo de desmembramento relativo a 01 (um) CD-ROM integrante da ação fiscal referente ao presente auto de infração, com o objetivo de encaminhar para a *Célula de Perícias e Diligências* do CONAT, objetivando melhor conservação e integração do banco de dados magnéticos na data de 16/05/2007.

O julgador monocrático, inicialmente, relatou que o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias é o meio mais eficiente e consistente para confrontar as entradas e saídas levando-se em consideração os estoques iniciais e finais. Ressaltou que após a constatação restou inequívoca a infração apontada na inicial. Asseverou que o levantamento efetuado não deixa dúvida da omissão de vendas de mercadorias, ademais o contribuinte deixou de emitir notas fiscal referente a venda de suas mercadorias restando para o autuante realizar o lançamento. Diante o exposto, julgou **PROCEDENTE** a ação fiscal, intimando a autuada a recolher a Fazenda Pública Estadual a importância citada na inicial, com os devidos acréscimos legais, no prazo de 20(vinte) dias a contar da ciência dessa decisão, ou em prazo idêntico, interpor Recurso ao Conselho de Recursos Tributários, na forma da legislação processual vigente.

A decisão singular fora comunicada à defendente por via postal em 04/03/2008, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 167/168, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

A autuada protocolizou 03/03/2008 pedido de dilação de prazo, sendo este, por sua vez, deferido, conforme se depreende do despacho prolatado na mesma data, às fls.169.

Com a fixação do novo prazo, a empresa apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 172/176, onde alegou preliminarmente que nunca vendeu mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e que a infração ora guerreada decorreu simplesmente das impropriedades cometidas pelo autuante no desenvolvimento da ação fiscal.



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

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

Asseverou que o método de fiscalização adotado não é o apropriado para a constatação da ocorrência, uma vez que diante do extravio do livro de registro de controle da produção e do estoque referente ao exercício de 2004 não podia ser atribuída no relatório totalizador anual do levantamento de mercadorias, aja vista que em outra autuação de nº 2007.03664 ficou registrado a inexistência do livro de registro de controle da produção e do estoque desse mesmo período. Disto entendeu que o fisco não poderia penalizar o contribuinte neste auto de infração pela inexistência do livro fiscal e considerar que o estoque à época seria de zero mercadoria. Relatou ainda que o extravio do referido livro fiscal não dá causa ao auditor de atribuir e presumir a inexistência de estoque. Asseverou ainda que o procedimento adotado não revela a verdade material, e que neste sentido somente através da conta financeira ou conta mercadoria e que se chegaria a tal fim. Por fim arguiu a impossibilidade da comprovação da infração tributária pelo método escolhido levando a ausência de elementos probatórios da infração. Diante do exposto requereu que fosse **EXTINTO** o feito fiscal dando provimento ao recurso voluntário. Ademais requereu a intimação dos advogados representantes da autuada no sentido de realizar a sustentação oral neste contencioso tributário.

O *Conselho de Recursos Tributários*, por intermédio do Parecer 194/2008, discorreu brevemente sobre os autos e em seguida manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para **CONFIRMAR A DECISÃO CONDENATÓRIA** proferida em primeira instância. Elucidou que os argumentos da contribuinte não merecem ser levada em consideração, uma vez que os argumentos esposados na peça recursal não têm substrato fático nem jurídico para ilidir a acusação fiscal. Relatou que assiste razão os argumentos da julgadora por entender que no levantamento em questão o autuante anexou as planilhas de entrada, saída, quadro totalizador, assim como a relação de estoque do exercício de 2004 que serviram de base para a acusação. No que diz respeito ao extravio do livro de registro de controle da produção e do estoque referentes ao exercício de 2004, questionado pela autuada, nada foi comprovado em relação a questão, logo restou demonstrado a exatidão no levantamento quantitativo de estoque.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 181/183.

Aos 30/04/2009 a 2ª Câmara do Conselho de Recurso Tributário na 44ª Sessão Ordinária, tendo em vista o retorno dos Autos resolveu que fosse convertido em diligência no sentido de que fosse encaminhado o referido processo à CEPED para que fossem fornecidos ao contribuinte os relatórios de Entrada e Saída e SLE por documento fiscal e que fosse realizado, também, a reabertura do prazo para a interposição de Recurso Voluntário.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O laudo pericial foi apostado às fls. 197/198, acostado de documentação às fls. 200/440 em que os peritos, através deste termo relatou o providenciamento da impressão dos relatórios ora citados, mediante os arquivos eletrônicos, mantidos sob a guarda desta célula para que os mesmos fossem entregues ao contribuinte. Informou que de pronto com a documentação providenciou a intimação do contribuinte para que o mesmo tivesse ciência da disposição da documentação e para que fosse seguido os tramites pertinentes de cada célula.

A atuada fora intimada da decisão **PROCEDENTE** da instância singular por edital, após o envio da comunicação da publicação no Diário Oficial do Estado para a empresa, em 02/02/2010, consoante cópia do *Edital de Intimação nº. 002/10*, às fls.450, onde foi veiculada a decisão, em 27/01/2010, na dicção do art. 26 § 4º da Lei. 12.732/97.

Foi acostado aos autos às fls. 316/326 o Memorial, objetivando compilar todos os argumentos já referendados nos atos processuais.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, em uma segunda análise em respeitando ao princípio da ampla defesa e do contraditório, após relato e análise das peças processuais, entendeu que é merecida a reforma da decisão singular visto que o Orientador da NUSSET, não detém competência para reiniciar a ação fiscal, pois não ocupa o cargo de Coordenador da CATRI. Isto posto, sugeriu pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, no sentido de reformar a decisão proferida em 1ª instância para que seja decretada a **NULIDADE** do lançamento.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso voluntário interposto pela **JARBAS DE SOUSA CHAVES** em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200703669-8. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora atuada por *falta de emissão de documento fiscal, em operação ou prestação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1ª e ou série "D" e cupom fiscal*, detectada através do *levantamento quantitativo do estoque de mercadorias*-, uma vez que promoveu saídas de mercadorias desacompanhadas do documento fiscal regular, no exercício de 2004, no montante de R\$ 2.643.688,40.



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

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

1. Das Preliminares

Esquadrinhando cuidadosamente as peças processuais constantes nos autos, se faz imperioso ressaltar um vértice preliminar que aflora e macula a relação processual em epígrafe, qual seja, a ordem de serviço, que autoriza o reinício da ação fiscal, pois foi lavrada pela autoridade incompetente para fazê-lo.

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.

Dessa maneira, a ordem de serviço nº. 2006.35054, está em conformidade com as exigências processuais, uma vez que fora emitida por autoridade competente, isto é, pelo supervisor da célula, consoante o que dispõe o art. 821, §5º, I do Decreto 24.569/97, *in verbis*:

Art. 821. A ação fiscal começará com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, do qual constará, necessariamente:

(...)

§ 5º Consideram-se autoridades competentes para designarem servidor fazendário para promover ação fiscal:

*I - O Secretário da Fazenda, um dos Coordenadores da Coordenadoria de Administração Tributária - CATRI, os Coordenadores da Coordenadoria Regional de Fortaleza - COREF e Coordenadoria Regional do Interior - COREI, e o Orientador da Célula de Execução e Administração Tributária - CEXAT e o Supervisor de Auditoria Fiscal.
(grifos acrescidos)*



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

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

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. 2007.02188 às fls. 08, que ensejou a lavratura do presente auto.

1.2 Da Continuidade da Ação Fiscal

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.

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*:



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

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

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.

1.3 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 "*mínus 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.

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 auditor fiscal a autoridade designada por Lei para dar continuidade a ação fiscal, a 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



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

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

garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora. (Grifos acrescidos).

1.4 Da Jurisprudência

Neste sentido, cabe ressaltar decisão do Contencioso Administrativo deste colegiado, em matéria similar, relativamente ao Proc. 1/2469/2006, que teve como recorrente a empresa *SIMÉDICA COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS LTDA*, *in verbis*:

EMENTA – ICMS – 1. CRÉDITO INDEVIDO 2. *Acusação fiscal versa sobre o crediamento indevido de ICMS, proveniente da análise da documentação da contribuinte. Recurso voluntário conhecido e provido. 3. Auto de infração julgado NULO, por maioria de votos, em razão do impedimento do autuante, conforme a manifestação oral reduzida à termo do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Reformada a decisão condenatória prolatada no juízo originário. 4. Decisão amparada no art. 53, § 2º, II do Decreto 25.468/99 e/ Instrução Normativa nº. 06/05. (2ª Câmara de Julgamento - 134ª Sessão Ordinária em: 13/07/09 - Processo nº. 1/2469/2006 - Relator: Conselheiro José Moreira Sobrinho)*

2. Do Voto

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para, por maioria de votos, reformar 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.



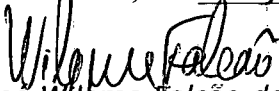
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

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

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **JARBAS DE SOUZA CHAVES** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E JODIESEL CAMINHÕES LTDA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, e por maioria de votos, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância para, em grau de preliminar, declarar a **nulidade** do feito fiscal por impedimento do autuante, haja vista que a Ordem de Serviço que ampara o auto de infração, por se tratar de continuidade de ação fiscal, não pode ser autorizada pelo supervisor, mas sim por um dos Coordenadores da CATRI, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 13 de maio de 2012.


José Wilame Falcão de Souza
PRESIDENTE


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO


Alexandre Mendes de Sousa
CONSELHEIRO


Francisca José de Oliveira Silva
CONSELHEIRO


Silvana Carvalho Lima Petelinkar
CONSELHEIRA


Sandra Arraes Rocha
CONSELHEIRA RELATORA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO


Antônio Luís do Nascimento Neto
CONSELHEIRO


Sebastião Almeida Araújo
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO