



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 447 /2011
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
172ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 15/09/11
PROCESSO Nº 1/2011/2008
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200804962-8
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDA: POSTO SANTA RITA LTDA
AUTUANTES: Maria Marieli Alexandre da Silva e Dinorah Fonseca do Amarante
MATRÍCULA: 103563.1.8 e 006031.1.2
RELATORA: Conselheira Sandra Arraes Rocha

EMENTA: ICMS – 1. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS - OMISSÃO DE ENTRADAS. 2. O contribuinte adquiriu gasolina comum durante o período de janeiro a outubro de 2007 sem as devidas notas fiscais sob o valor de R\$ 37.005,12. 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, conforme a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Confirmada a decisão declaratória prolatada no juízo singular. 4. Decisão amparada em razão da inobservância do art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº. 06/05.

RELATÓRIO

A acusação versa sobre *aquisição de mercadorias sem documentação fiscal – omissão de entradas*, o contribuinte adquiriu gasolina comum durante o período de janeiro a outubro de 2007 sem as devidas notas fiscais, sob o valor de R\$ 37.005,12, sendo aplicada multa no valor de R\$ 41.116,50, somando o montante de R\$ 78.121,62.

O ilícito fiscal originou-se pela Ordem de Serviço de nº 2007.32196, objetivando executar diligência fiscal específica, qual seja omissão de entradas e saídas, referente ao período de 01/01/2007 a 31/10/2007 junto a empresa POSTO SANTA RITA LTDA, enquadrada no CNAE como “*comércio varejista de combustíveis para veículos*”



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

automotores”, situada no Município de Fortaleza. Auto de infração lavrado em 23/04/2008 com fulcro no art. 139 do Decreto nº 24.569/97.

O contribuinte ficou ciente do início da ação fiscal em 29/11/2007, de forma pessoal, ocasião onde fora intimado a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias, os livros contábeis, além dos documentos fiscais descritos no termo retro.

A peça inaugural foi instruída com o auto de infração nº. 1/200804962-8, informações complementares às fls. 03/06, Ordem de Serviço de nº 2007.32196, Ordem de Serviço nº 2008.03536, Termo de Início de Fiscalização nº 2007.28252, Termo de Início de Fiscalização nº 2008.03091, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2008.09689, planilha com levantamento da movimentação de combustível (gasolina comum), declaração de entrega de documentação fiscal, bem como cópia do aviso de recebimento do contribuinte em relação ao auto de infração referido junto com uma extensa documentação anexa, quais sejam notas e livros fiscais referente ao período fiscalizado. O auto em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. O CONTRIBUINTE ADQUIRIU O PRODUTO GASOLINA COMUM NOS MESES DE JANEIRO A OUTUBRO DO ANO DE 2007, SEM A DEVIDA COBERTURA DE NOTA FISCAL, O QUE MOTIVOU A LAVRATURA DE UM AUTO DE INFRAÇÃO PARA A DEVIDA COBRANÇA LEGAL.” (*sic*).

Às informações complementares, o agente anexou uma planilha com o demonstrativo do crédito tributário e afirmou que após o termo de Início de Fiscalização e tendo em vista que o prazo foi insuficiente para a conclusão dos trabalhos, fora expedido nova Ordem de Serviço, de nº 2008.03536 e novo Termo de Início de Fiscalização de nº 2008.03091.

Em continuidade, informou o autuante, que a empresa vendeu os produtos Álcool Etílico Hidratado Carburante – AEHC, sendo nomeado no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) como Álcool Hidratado, e Gasolina Comum e Diesel Aditivado no exercício de 2007.

Ao efetuar o levantamento de estoque, o agente fiscal constatou que o contribuinte adquiriu Gasolina Comum no referido período sem cobertura de nota fiscal.



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Ressaltou que na documentação anexa, estão indicados os meses que foram detectados omissões de entrada bem como as quantidades envolvidas, já deduzidas dos percentuais de perdas e ganhos toleráveis 0,6%.

Para viabilizar este cálculo, o fiscal tomou o estoque de abertura de cada mês, bem como o volume recebido conforme comprovado pelas notas fiscais de aquisição e deduziu o estoque de fechamento do mês, definindo assim, as vendas do mês. Informou que para o cálculo, verificou a diferença entre a leitura de fechamento (LMC) e a leitura de abertura (LMC) por bico de tanque.

Prosseguindo, para o cálculo da omissão, o autuante levou em consideração um percentual de perda ou ganho aceitável definido em 0,6%, tomou como base, no caso de perdas, o indicado pelo artigo 5º da Portaria DNC nº26/92 da Agência Nacional de Petróleo.

Por fim, informou que lavrou o auto de infração nº 2008.04962-8, para lançamento e cobrança do ICMS devido, no valor de R\$ 37.005,12.

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

Base de Cálculo	R\$ 137.055,97
Alíquota	27,00%
ICMS (principal)	R\$ 37.005,11
Multa	R\$ 41.116,50
TOTAL	R\$ 78.121,61

A contribuinte tomou ciência do auto de infração pelo correio, consoante AR e termo de juntada acostado às fls. 17, em 25/04/2008, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

O termo de revelia foi lavrado em 02/06/2008, porém a autuada apresentou defesa no dia 15/05/2008. Desta feita, tornou o presente termo de revelia sem efeito, tendo em vista o protocolo de impugnação tempestiva.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O contribuinte interpôs impugnação de fls. 107/328, onde contestou o disposto no Auto de Infração, juntou extensa documentação comprobatória (notas e documentos fiscais) e arguiu que o autuante levou em consideração somente a leitura do chamado *Sistema Encerrante*, que é um dispositivo existente na bomba de combustível que mede de forma cumulativa o volume de produto vendido em litros. Informou que a empresa forneceu todos os dados exigidos pelo agente do fisco e explicou que na realidade a infração não merece prosperar, pois o combustível adquirido estava acobertado pelas respectivas notas fiscais, que por conta da existência de outro posto de propriedade do Sr. Paulo Roberto Costa Pastorin, AM DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA., a gasolina às vezes estava em trânsito, não havendo pois que se falar em omissão de entrada.

No que tange à preliminar de nulidade, alegou o impugnante, que o fiscal fez indicação errônea do sujeito passivo/responsável pela infração, que faltou clareza na mensuração da base de cálculo. Alegou ainda, que facilmente se percebe que todas as mercadorias adquiridas foram devidamente acobertadas pelas notas fiscais correlatas, o que configura o devido recolhimento do imposto. Afirmou também, que faltou clareza e precisão na própria autuação, o que configura nulidade absoluta. Complementou e informou que, o agente fiscal indicou equivocadamente a empresa POSTO SANTA RITA LTDA. como responsável pela suposta infração, quando na realidade não houve qualquer omissão de entrada, pois de acordo com as notas fiscais apresentadas na peça impugnatória, toda a gasolina comum adquirida pela autuada foi devidamente registrada, compradas da companhia TEXACO e CHEVRON BRASIL LTDA.

Informou ainda, que a posição do CONAT é sempre anular autuações com contenham estes vícios, e que de fato além de não ter havido omissão de entrada e em alguns casos a mercadoria estava em trânsito no período da fiscalização, período de janeiro de 2007 a outubro de 2007, o que não fora observado pelo autuante, ficando assim, caracterizado vício na fiscalização, vez que o primeiro termo de início de fiscalização, de nº 2007.28252 datado de 29/11/2007, os fiscais não pediram as notas fiscais de saída. Ressaltou que, nesses casos, o entendimento deste contencioso vem sendo favorável ao contribuinte, elencou algumas decisões no sentido de nulidade declarada por falta absoluta de provas que amparem o feito fiscal.

Em seus pedidos, requereu preliminarmente que sejam reconhecidas as **NULIDADES** apontadas como indicação errônea do sujeito passivo/responsável, além de completa imprecisão na quantificação da base de cálculo, tendo em vista o real valor das mercadorias apresentados nas notas acostas aos autos, de acordo com o artigo 52 da Lei nº 12.732/97. Ainda em preliminar, requereu que seja realizada perícia a fim de esclarecer a situação



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

fiscal da empresa. Por fim, pediu alternativamente, para não declarar a nulidade existente, por força da aplicação do § 11 do art. 53 do Decreto nº 25.468/99 e de logo seja reconhecida a total **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração.

O julgador monocrático, em sua decisão nº 1526/2011, após breve relato acerca da acusação fiscal, inicialmente verificou que a presente autuação decorre de uma ação fiscal anterior que não foi concluída, Ordem de Serviço nº 2007.31296, sendo emitida nova ordem de serviço, de nº 2008.03536, o que não fora feita por autoridade competente, conforme determina o art. 821, § 5º, I do RICMS e art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº 06/2005, que dispõe que a autoridade designante nos casos de reinício será um dos coordenadores da CATRI. Assim, decidiu pela **NULIDADE** do auto de infração, por incompetência da autoridade que designou o reinício da ação fiscal, onde já recorreu de ofício ao Egrégio Conselho de Recursos Tributários face ao que determina a legislação processual em vigor, art. 40 da Lei nº 12.732/97.

O autuado fora intimado da decisão de **NULIDADE** da instância singular por meio de publicação de edital nº 82/11 de 13/06/2011, tendo tomado conhecimento através dos correios, conforme AR juntado aos autos em 22/06/2011.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 352/2011, manifestou-se pelo conhecimento do Recurso de Ofício interposto, negando-lhe provimento, onde confirmou a **NULIDADE** da ação fiscal, reiterando os dispositivos já aduzidos pelo julgador monocrático, conforme o disposto no art. 53 § 2º, II do Decreto nº 25.468/99.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 341/343.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso de ofício interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **POSTO SANTA RITA LTDA**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

1/200804962. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo sub examine, a requerente fora autuada por *aquisição de mercadorias sem documentação fiscal – omissão de entradas*, proveniente de aquisição de gasolina comum durante o período de janeiro a outubro de 2007 sem as devidas notas fiscais, sob o valor de R\$ 37.005,12.

1. DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Em primeiro momento, diante da análise acurada do caderno processual, verifica-se que a presunção de legitimidade do agente administrativo está viciada, vez que o ato praticado pelo autuante afrontou os princípios norteadores da Administração Pública, todavia, a nulidade processual *in casu* não será pautada em virtude da incompetência da autoridade que autorizou o reinício da ação fiscal.

Diante disto, no presente caso faz-se mister tecermos algumas considerações acerca dos atos designatórios e a possibilidade da continuidade da fiscalização, senão vejamos.

1.1 DOS ATOS DESIGNATÓRIOS

O ato designatório, 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.

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.” (grifos nossos)

Depreende-se dos autos, que na ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal consta tão-somente a autorização do orientador da CEMAS, como se percebe da análise da ordem de serviço às fls. 08. Portanto, a ordem de serviço que deu continuidade à ação fiscal fora emitida por autoridade incompetente, já que a legalmente designada para tal seria a coordenadora de célula, conforme a Instrução Normativa supracitada.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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.

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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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. DO VOTO

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso de ofício 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 exarada em 1ª instância, julgando **NULO** o auto de infração, consoante art. 1º, §2º da IN 06/05, de acordo com o parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.

DECISÃO

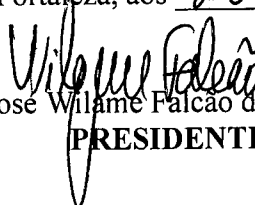
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **POSTO SANTA RITA LTDA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e, por maioria de votos, negar-lhe provimento para confirmar a decisão declaratória de **nulidade** do feito fiscal proferida em 1ª Instância por impedimento do agente autuante em razão da incompetência da autoridade designante da ação fiscal, sob o argumento de que a Ordem de Serviço que autorizou a continuidade da ação fiscal não foi aprovada pelo Orientador da Célula de Execução, nem houve a designação por algum dos Coordenadores da CATRI, ferindo o disposto no art. 1º, § 2º, da Instrução Normativa 06/2005, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foi voto vencido o Conselheiro Manoel Marcelo Augusto Marques Neto que afastou a referida preliminar sob o entendimento de que as Ordens de Serviço relativas à ação fiscal em questão foram emitidas e assinadas por autoridades com plena competência legal, nos termos do art. 821 do Decreto nº 24.569/97.

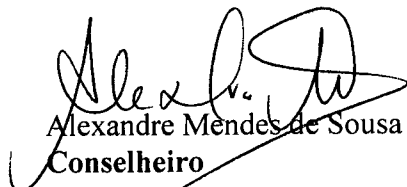


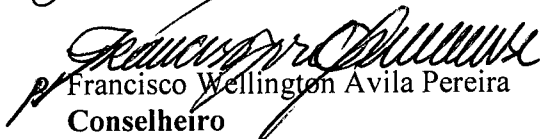
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

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

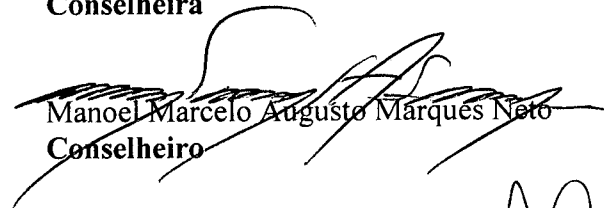
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 20 de outubro de 2011.



José Wilame Falcão de Souza
PRESIDENTE

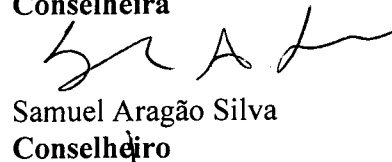

Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

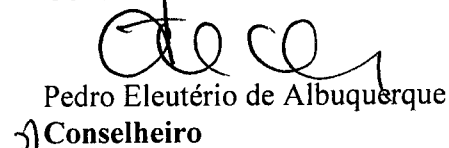

Francisco Wellington Avila Pereira
Conselheiro

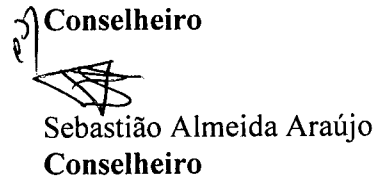
Silvana carvalho Lima Petelinkar
Conselheira

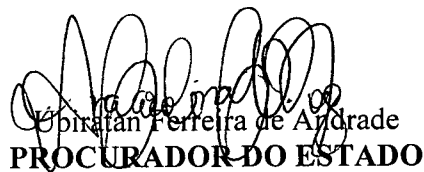

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro


Sandra Arraes Rocha
Conselheira


Samuel Aragão Silva
Conselheiro


Pedro Eleutério de Albuquerque
Conselheiro


Sebastião Almeida Araújo
Conselheiro


Opirafan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO