



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 608 /2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

110ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 24/09/2014

PROCESSO Nº.: 1/22/2010

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200914705-1

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

RECORRIDA: A&C EMPORIUM COMERCIO E IMPORTAÇÃO LTDA

AUTUANTE: Juracy B. Soares Jr.

MATRÍCULA: 104291-1-0

RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves

**EMENTA: ICMS – 1. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. 2.**

Após exames nos documentos fiscais e com base no resultado da auditoria de estoque, verificou-se aquisição de mercadoria sem documento fiscal. Recurso oficial conhecido e desprovido. 3. Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, em razão do impedimento do autuante, devido à extemporaneidade da notificação da conclusão dos trabalhos da auditoria fiscal, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotada pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Confirmada a decisão de nulidade prolatada no juízo originário. 4. Decisão amparada no art. 821, §2º e § 4º do Decreto nº 24.569/97.

## RELATÓRIO

O presente processo refere-se ao auto de infração lavrado *aquisição de mercadorias sem documentação fiscal – omissão de entradas*, detectado através dos relatórios do fluxo de estoques, referente ao exercício de 2007, no montante de R\$ 63.405,81. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº 2009.22171, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 2007, junto ao contribuinte *A&C Emporium Comercio e Importação LTDA* inscrito no CNAE como *Comércio varejista de artigos de vestuário*. Auto de infração lavrado em 03/11/2009, com fulcro no art. 139, Dec. 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 02/09/2009 de forma pessoal, conforme aposição de assinatura no termo de início de fiscalização nº. 2009.19663



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

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

às fls. 85, ocasião em que à empresa foi intimada a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias, os livros e documentos fiscais/contábeis relacionados no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200914705-1, informações complementares às fls. 03/06, ordem de serviço nº. 2009.22171, termo de início de fiscalização nº. 2009.17663, termo de intimação nº 2009.18171, termo de intimação 2009.20353, termo de conclusão de fiscalização nº 2009.20997, inventário 2006 à fl. 13, registro de inventário 2007 às fls. 17/38, documentos fiscais às fls. 39/44, protocolo de entrega de documentação às fls. 45/48, termo de juntada à fl. 54. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. O CONTRIBUINTE PROMOVEU AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM A CORRESPONDENTE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONFORME EVIDENCIADO NOS RELATÓRIOS DO FLUXO DE ESTOQUE EM ANEXOS AO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.” (sic)

O auditor 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 ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 63.405,81</b>
Alíquota	0,00 %
ICMS (principal)	R\$ 10.778,98
Multa (30%)	R\$ 19.021,74
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 29.800,73</b>

A ciência do auto de infração foi efetivada, por via postal em 05/11/2009, consoante termo de juntada e AR à fl. 52, restando à autuada o prazo de 20 (vinte) dias para a apresentação da impugnação, em consonância com o art. 26, § 3º, II da Lei nº. 12.732/97.

A contribuinte apresentou defesa tempestiva às fls. 59/72, na qual, após breve relato dos fatos, frisou que o autuante respaldou suas acusações apenas em relatórios de estoque e documentos contábeis com dados que não demonstram a realidade, ademais adotou



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

interpretações contábeis forçadas sem qualificação e quantificação dos produtos apontados na omissão. Ademais afirmou que a metodologia utilizada no auto de infração é inservível por conter erros que comprometem todo o trabalho fiscal não podendo concluir pela omissão de entradas. Afirmou ainda que o procedimento de confrontar os valores da DIEF com os informados no DIRPJ tendo em vista que na DIEF todas as operações de saídas são lançadas, não necessariamente o faturamento como realizado no DIRPJ que somente são considerados os valores de saída efetivamente realizadas, excluindo as remessas para concertos, devoluções e notas canceladas. Diante do exposto, requereu a **NULIDADE** do auto de infração em questão, pelos vícios no levantamento fiscal.

Considerando a defesa apresentada, a julgadora singular requereu a realização de pericia técnica no sentido de que fossem esclarecidos quais produtos deram entrada sem a correspondente nota fiscal assim como verificar os questionamentos da defesa quanto aos bens móveis e demais investimentos, realizando as devidas correções elaborando nova base de cálculo quando pertinente. Afirmou neste sentido que restou constatado os valores dos estoques finais do exercício de 2006 no valor de R\$ 185.562,93 e de 2007 no valor de R\$ 20960.201,13, ademais que o bens móveis e investimento no ativo imobilizado não foram objeto de autuação não tendo influência no levantamento fiscal.

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, afirmou que o presente auto possui questões prejudiciais ao mérito, no sentido de que o autuante, momento antes de lavrar o auto de infração não obedeceu os imperativos legais quanto ao prazo final para realizar a notificação. Assim afirmou que houve desrespeito à legislação tributária no que se refere aos parágrafos 2 e 4 do art. 821 do Decreto 24.569/97. Diante do exposto, julgou pela **NULIDADE** da ação fiscal, ao tempo em que também recorreu ao egrégio Conselho de Recursos Tributários para que reforme ou confirme esta decisão. Por ser decisão contrária aos interesses fazendários recorreu de ofício ao *Conselho de Recursos Tributários*.

A Consultoria Tributária apresentou o Parecer 460/2013 onde ratificou o entendimento da instância monocrática, não acrescentando nada mais que pudesse modificar a decisão de 1º instância. Diante do exposto pela julgadora singular, sugeriu pelo conhecimento e improvimento do recurso oficial, julgando **NULO** o auto de infração, conforme decisão prolatada em 1º instância, com fundamento no art. 821 do Decreto nº 24.569/97.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 173/175.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** em face da recorrida **A&C COMERCIO E IMPORTAÇÃO LTDA** objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200914705-1. 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*, detectado através do levantamento do fluxo de estoques referente ao exercício de 2007.

**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. Desse modo, no presente caso faz-se mister tecermos algumas considerações acerca dos prazos processuais, vejamos.

No caso em cotejo observa-se que o Termo de início e conclusão de fiscalização ultrapassou seu prazo limites de conclusão, ou seja, sua duração foi além do estabelecido em lei prejudicando de forma irremediável a legitimidade da acusação fiscal, senão vejamos.

O desenvolvimento da ação fiscal iniciará com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização no qual deverá constar do ato designatório, do projeto da fiscalização, do contribuinte assim como da data e hora do início dos trabalhos fiscais indicando os livros, documento a serem apresentados para a fiscalização com sua respectiva data limite, obdecido os prazos estabelecidos em lei senão vejamos:

*Art. 88. As ações fiscais começarão com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, do qual constará a identificação:*

*I - do ato designatório;*

*II - do projeto de fiscalização;*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

- III - do contribuinte;
- IV - da hora e data do início do procedimento;
- V - de livros, documentos e arquivos eletrônicos necessários à ação fiscal, e do prazo em que estes deverão ser apresentados.

§ 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

Assim, estabelecidos o período de 10 dias pelo auditor para o contribuinte apresentar “*outros livros ou documentos (fiscais ou contábeis): arquivo magnéticos no layout dief referente ao período acima, contendo registro de itens de docs fiscais de entradas e saídas, além dos inventários de 12/06 12/07, livros e doctos contábeis 2007, DIPJ 12/06 e 12/07*” conforme se depreende às fl. 08 dos autos, o auditor tinha ainda que observar o prazo de 60 dias no qual o contribuinte estaria sob a ação fiscal.

Ademais é de sabença que 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.*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

\*\*\*\*\*

*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, se o agente fiscal com os andamentos dos trabalhos vislumbrasse que no prazo estabelecido no Termo de início não era suficiente para concluí-los poderia reiniciá-los, contudo assim não o fez, procedendo com a notificação do contribuinte após os 60 dias concedidos no Termo de Início de Fiscalização.

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.*

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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 neste 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).*

#### 4. DO VOTO

*Ex positis*, voto pelo conhecimento e provimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, confirmando a decisão declaratória de **NULIDADE** exarada em 1ª instância, consoante art. 821º, §2º e 4º do Decreto 24.569/97, 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**

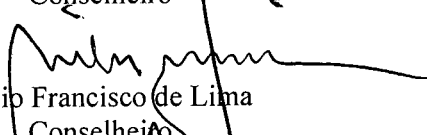
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, e recorrida **A&C EMPORIUM COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA**. A 2ª Câmara de Julgamento do CRT resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de **NULIDADE** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

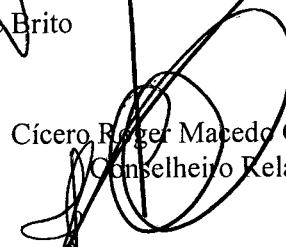
**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 09 de set de 2014.

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Presidente


  
Valtér Barbalho Lima  
Conselheiro

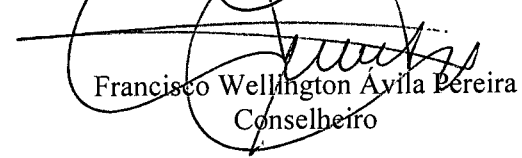
  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro Relator

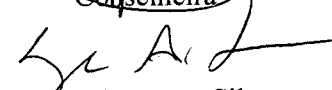
  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro


  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

  
Lúcia de Fátima Zanon de Araújo  
Conselheira

  
Agatha Louise Borges Macedo  
Conselheira

  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
Conselheiro

  
Samuel Aragão Silva  
Conselheiro

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado