

## Algumas considerações acerca da atividade de Auditoria Fiscal

As atividades de auditoria fiscal - entendidas aquelas práticas exclusivas de fiscalização tributária e monitoramento de pessoas jurídicas ou físicas no combate à sonegação - detêm nos diversos Órgãos Públicos fiscalizadores tais como Secretarias de Fazendas ( princípio da igualdade) estaduais, Secretaria da Receita Federal, Secretaria de Finanças municipais, prerrogativas e atribuições específicas e extraordinárias as quais as excepcionam dos horários normais de freqüência atribuídos aos demais servidores dos referidos órgãos.

Considerada, assim, como exercício de auditoria externa. No âmbito da Secretaria da Fazenda são aquelas atinentes às atividades da CEGESE, CEMAS, CESUT e CEREF e unidades em Sobral e Juazeiro do Norte.

Trata-se, pois, de atribuição estatal que não se deva balizar por carga horária ordinária decorrente de funções desenvolvidas externas e internamente. Decorre em razão da atividade, do cargo efetivo de auditor fiscal e não da pessoa, e isso em perfeito acatamento ao princípio constitucional da impessoalidade (art. 37, caput da CF/88), sendo, portanto, atividade exclusiva de estado que merece tratamento diferenciado no que pertine ao seu horário de trabalho.

As atividades desenvolvidas fora da unidade fiscal podem se dar no início, durante ou no fim da ação fiscal; por atividade de contribuinte; pela localização geográfica intra-estadual ou interestadual; pela circularização interna e interestadual de documentos contábeis e fiscais; mediante regime especial de fiscalização, dentre outros, que dada a tipologia da ação fiscal empreendida desborda dos horários previstos nas unidades fiscais. Outras se dão por consequência de sua atividade de lançamento tais como depoimentos em inquéritos policiais e judiciais ou ações em

conjuntos com os órgãos policiais e ministério público. Se não vejamos:

### Atividades de fiscais desenvolvidas fora da unidade fiscal

a) Início da ação fiscal, durante ou fim da ação fiscal:

- 1- Ciência dos termos de início, intimação e conclusão: a depender do funcionamento das operações do contribuinte, os auditores dirigem-se ao estabelecimento sob ação fiscal em horário adequado ao funcionamento do estabelecimento e, ainda, da presença de seu titular sendo, por vezes, divergente do horário de funcionamento de sua unidade fiscal. Mais das vezes o deslocamento é diretamente de sua residência.
- 2- Nos casos de atualização de estoque, diversas ações se dão com a contagem física do estoque em horários não coincidentes com o de início do horário estabelecido na unidade fiscal (07:30h), com o de almoço (12:00h às 13:30h) e também do encerramento da atividade laboral (17:00h). E em decorrência dos princípios da legalidade, da eficiência e do estrito cumprimento do dever legal despendendo é o horário de trabalho do auditor na realização desse tipo de ação fiscal.
- 3- Decorrente de diligências *in loco* de averiguação fiscal, por vezes cabe ao auditor a permanência no estabelecimento do contribuinte cujo objetivo é o de fazer conferências de documentos contábeis, comerciais e fiscais; de verificação de seu processo produtivo industrial; de averiguação de situações de investigação fiscal que possam nortear os trabalhos fiscais.

b) Por atividade de contribuinte:

1- Em razão da atividade exercida de grande operacionalidade em horário ininterrupto tais como indústrias, comércio varejistas em *shoppings centers*, atacadistas, supermercados, o auditor se depara com situação de averiguação local de equipamentos emissores de cupons fiscais, de conferências de documentos fiscais além do horário normal de expediente.

c) Pela localização geográfica intra-estadual ou interestadual:

1- É cediço que por decorrência constitucional (art.145, § 1º da CF/88) e legal (art. 14, anexo IV da lei 13.778/06) detém o auditor fiscal competência original e plena de lançamento, sendo, portanto, abrangidos por seu poder-dever todos contribuintes estabelecidos no território cearense e, extraordinariamente, em outros estados (nos casos de substituição tributária). Isso posto, é da natureza da atividade a fiscalização de contribuintes fora da cidade de seu órgão de lotação, como em outras unidades federadas.

d) Circularização interna e interestadual

1- Tem se mostrado como técnica eficiente de combate à evasão fiscal a utilização da técnica de circularização, previsto em nossa legislação (art.818 dec. 24.569/97) em que o auditor deve se dirigir a fornecedores e clientes que transacionaram o contribuinte fiscalizado, para o cruzamento de dados e informações e ainda na arrecadação de documentos fiscais, contábeis e comerciais. Cada vez mais autos de infração vêm sendo lavrados como consequência das circularizações com o deslocamento do auditor a municípios e outros estados.

e) Regime especial de fiscalização

1- decorrente de determinação do Secretário da Fazenda tal atividade se configura no acompanhamento diário, ininterrupto, em seu horário de funcionamento, das operações do contribuinte submetido ao regime com a presença *in loco*, de equipe de auditores ou auditor fiscal na apuração do imposto devido.

f) Depoimentos em inquéritos policiais e em processos judiciais.

1- Após o trânsito em julgado administrativo de lançamento de crédito tributário, com a procedência no todo ou em parte, dar-se-á a representação fiscal para fins penais quando a infração tributária, se configurar, a um só tempo, em delito penal de crimes contra a ordem tributária. Tornou-se comum a oitiva de auditores fiscais em delegacia de polícia e em vara de crime contra a ordem tributária no sentido de se acerrar da materialidade e autoria do delito penal. Tais depoimentos são marcados em horários a revelia do auditor fiscal e não tendo ele domínio do início, término e duração de suas explicações e esclarecimentos.

g) Outras atividades externas

1- Acompanhamentos de contribuintes quando de datas comerciais comemorativas, com a presença externa do auditor fiscal , em horários de funcionamento de *shopping centers*, centro comercial, tais como Natal, Dia da Mães, Dia dos pais, etc.

2- Diligências fiscais conjuntas com o Ministério Público e Polícia Judiciária decorrente de operações de combate à sonegação, sem horário prévio de início ou término.

Veja-se, a desdúvida, que como conseqüência do avanço tecnológico é comum hodiernamente variadas atividades profissionais terem suas práticas desenvolvidas, no todo ou em parte, em residência de moradia ocasionando melhor concentração e aumento da produtividade do trabalho.

A garantia da presença por si só no ambiente do trabalho não se configura mais em eficiência e eficácia da tarefa a ser desenvolvida.

Tem-se, ainda, as situações em que o auditor fiscal, decorrente de residência distante de sua unidade de trabalho, em situações perfeitamente justificáveis do ponto de vista da legalidade e discricionariedade pública, que por opção resolve desenvolver suas atividades em horários ininterruptos, com breve pausa de almoço em seu local de trabalho (não gozando do descanso legal previsto) termina seu expediente de trabalho antecipadamente, isso sem prejudicar suas atividades fiscais.

Outros vão além do horário de término do expediente, alguns o fazem, ainda, em fins de semana em suas residências, sem prejuízo dos resultados que se esperam tal e qual outros membros de carreiras de estados como magistrados e promotores.

Induvidosamente, demonstra-se a variedade de situações atinentes à auditoria fiscal em que a uniformização do horário laboral não se configura medida razoável. É norma constitucional (princípio da igualdade) de caráter cogente dar-se tratamento igual aos que em situações iguais e desigualar aqueles que em situações desiguais. A auditoria fiscal se ampara e escuda-se em tal norma.

Por final, pelas razões óbvias antes colocadas, tenhamos presente o dispositivo inserido no art. 195 do CTN que determina não ter aplicação qualquer disposição legal limitativa ou excludente das prerrogativas do poder-dever de fiscalizar dos auditores fiscais, o que, convenhamos, a despeito de tudo que se colocou, o estabelecimento de horário fixo e uniforme com demais setores da Secretaria da

Fazenda far-se-ia desacato ao texto legal retromencionado. A cada um o direito conforme sua situação jurídica.

Leilson Oliveira Cunha  
Auditor Fiscal da Receita Estadual  
Graduado em Direito e Economia  
Orientador da CEREF \_ Célula de Revisão Fiscal  
Diretor de Estudos Tributários da FEBRAFITE