



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 100 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

35ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 16/02/11

PROCESSO Nº.: 1/4600/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200709785-0

RECORRENTE: CASAS PINHEIRO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DA 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Antônio Carlos Oliveira do Amaral

MATRÍCULA: 062820-1-6

RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa

**EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE RECEITA. 2.** A empresa vendeu mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem a emissão de documentos fiscais, inerente ao período entre junho/05 a julho/05, no montante de R\$ 9.820,79. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por unanimidade de votos, em razão da incompetência da autoridade que expediu a ordem de serviço que deu continuidade à ação fiscal, conforme a manifestação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, alterado em sessão mediante despacho reduzido a termo nos autos. Reformada a decisão condenatória prolatada no juízo originário. **4.** Decisão amparada em razão da inobservância do art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº. 06/05.

## RELATÓRIO

A peça exordial refere-se ao auto de infração lavrado por *omissão de receita*, detectado através de irregularidades em documentos fiscais inerentes ao Processo nº. 040/07 da promoção “*Sua Nota Vale Dinheiro*”, no que concerne ao período compreendido entre junho/05 a julho/05, com base de cálculo no montante de R\$ 9.820,79. A irregularidade sobredita refere-se à venda de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem a emissão de documentos fiscais, provenientes de uso de equipamento ECF sem a devida autorização da SEFAZ. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.17609, objetivando executar *diligência fiscal específica - verificação de*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*irregularidade em documentos fiscais*, referente ao período de 01/01/05 a 28/02/07, junto à empresa *Casas Pinheiro Distribuidora de Alimentos Ltda*, inscrita no CNAE como *comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, com área de venda entre 300 e 5000 metros quadrados*, estabelecida no município de Sobral/Ce. Auto de infração lavrado em 01/08/07, com fulcro no art.92, §8º da Lei 12.670/96.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 28/03/07, de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de intimação nº. 2007.06971 de fls. 09, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 05 (*cinco*) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração de nº 1/200709785-0; informações complementares às fls. 03/07; cópias das ordens de serviço nºs. 2007.07987 e 200717609; termos de intimação nºs. 2007.06971, 200708518, 2007.166002 e 2007.18422; Despacho nº. 2007.21252; Boletim de Ocorrência nº. 134-1822/07 às fls. 15; consulta de ECFs autorizados em 12/02/07 e 16/07/07 às fls. 16/17; “*Leitura X*” de ECF’s às fls. 18/21; *livro Rudfto* às fls.22/28; cópia de procuração às fls. 29; declaração da contribuinte às fls. 30/31; cópia da nota fiscal nº. 34186 de 03/12/04 com *livro Registro de Saídas* e termos às fls. 32/35; cópia da consulta promoção “*Sua Nota Vale Dinheiro*” de pessoa jurídica e pessoa física às fls. 36/53; documento protocolado sob o nº. 0412326-4 de 10/01/05 da Casas Magalhães às fls. 54/55; cópia de consulta ECF empresa do mesmo titular, às fls. 56; cópia da codificação do totalizador geral dos ECF’s Zanthus e Elgin às fls.56/58; *Planilha 1 - Levantamento dos ECF’s não autorizados por data*; *Planilha 2 - Decodificação dos GT’s*; *Planilha 3 - Cálculo da Proporcionalidade das Operações*; *Planilha 04 – GIM’s* de 01/2005 a 07/2006, todas acostadas ao processo às fls. 60/87; cópias dos cupons recebidos do programa Sefaz às fls. 87/445; cópia do Processo nº. 040/07 - CATRI às fls. 446/459; *Recibo de Devolução de Documentos Fiscais* às fls. 460; termo de juntada às fls. 461 e termo de revelia às fls. 463. O auto em epígrafe relatou, *in verbis*:

“OMISSAO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVES DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTABIL, SEM EMISSAO DE DOCUMENTO FISCAL. CONSTATAMOS QUE A EMPRESA NO PERIODO DA INFRACAO OMITIU RECEITAS DE PRODUTOS TRIBUTADOS NA MONTA A RECOLHER DE R\$ 4.615,77 SEGUE INFORMACAO COMPLEMENTAR E RELATORIOS QUE COMPROVAM A INFRACAO EM APRECO.” (*sic*).



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea "b" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, 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:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 9.820,79</b>
Alíquota	17%
ICMS (principal)	R\$ 1.669,53
Multa	R\$ 2.946,24
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 4.615,77</b>

Às informações complementares, o autuante elucidou que em realização à diligência fiscal junto ao estabelecimento da autuada, procedeu à verificação da "Leitura X" nos equipamentos de uso fiscal disponíveis no local, detectando no momento, que os mesmos estavam devidamente autorizados pelo Fisco. Porém, ressaltou que apenas o equipamento da marca SHEDA IF ST 100, versão 01.00.04, fabricação 528, caixa 16 estava à espera da autorização de uso por parte da SEFAZ. Informou que a documentação acostada ao processo apresentava irregularidades, no que se refere à existência de equipamentos de uso fiscal das marcas ZANTHUS, de fabricação nº. 00701150 e ELGIM, de fabricação nº. 1657, ensejando assim, a lavratura do termo de intimação nº. 2007.08518, solicitando da contribuinte a documentação fiscal dos ECF's, com identificação da credenciada que procedeu a devida intervenção técnica para o uso das máquinas, ou declarar que tais equipamentos não foram adquiridos pela empresa. Expendeu ainda, que a procuradora da empresa *Sra. Regina Lúcia Pinheiro Azevedo* encaminhou documentação, declarando, com base em dispositivos do Código Civil vigente, que os equipamentos flagrados na promoção não são de propriedade desta. Em sendo assim, reiniciaram a ação fiscal através da ordem de serviço nº. 2007.17906, oportunidade em que solicitou a apresentação de declaração de propriedade do ECF marca ZANTHUS de fabricação nº. 0022493, ao passo que nova declaração de não propriedade fora apresentada ao Fisco pela *Sra. Regina Lúcia Pinheiro Azevedo*.

Destarte, o autuante verificou "in loco" a existência dos equipamentos relacionados às fls. 05. Acrescentou ainda, que a CATRI solicitou à *Casa Magalhães Comércio Representações Ltda*, empresa credenciada dos ECF's da contribuinte sob ação fiscal, a apresentação das notas fiscais de saídas e o respectivo registro no *Livro de Registro de Saídas* referente ao exercício de 2004. Dessumiu da solicitação retro, que existiam



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

equipamentos não autorizados da mesma marca e modelo dos demais, como por exemplo, o equipamento ECF da marca ZANTHUS, modelo SEC IF 2E-ECF de fabricação nº. 0022493 encontra-se em uso na empresa; enquanto que o mesmo equipamento com alteração da série para nº. 0022493 A, encontra-se como equipamento não autorizado na empresa sob ação fiscal. Relatou que a auditora *Ana Paula Bezerra Pinheiro* notificou a empresa para apresentar documentação hábil de vários ECF's, incluindo um equipamento da marca ZANTHUS, modelo IZ 21-ECF de fabricação nº. 701150, ao que a empresa apresentou *Boletim de Ocorrência nº. 134-11822/07* declarando arrombamento do veículo e supressão de valores, incluindo documentação da empresa Casa Magalhães. No tocante ao equipamento retromencionado, encartou aos autos o identificador de 4 (*quatro*) pessoas físicas e 1 (*uma*) pessoa jurídica que receberam um número identificador advindos do cupom fiscal enviado, com todos os dados cadastrais, no que concerne ao programa "*Sua Nota Vale Dinheiro*". Em sendo assim, intimou a empresa *Casa Magalhães Comércio Representações Ltda* a entregar a documentação de saída do equipamento retro, contudo a credenciada informou que nenhuma documentação fora encontrada em seus arquivos. Por fim, o agente fiscal enumerou os equipamentos autorizados pela Sefaz e os consubstanciados no processo investigativo que não se encontravam regulares, elaborou planilhas especificando cada operação realizada, visando à comprovação do ilícito fiscal evidenciado pela omissão de receita, demonstrando que a empresa efetuou venda sem a devida documentação fiscal.

A ciência do auto de infração foi realizada em 16/08/07, por via postal, consoante se depreende da cópia do AR e termo de juntada de fls.462/463, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 20 (*vinte*) dias, impugnação ou recolhimento do crédito tributário correspondente.

O termo de revelia foi lavrado em 06/09/07, às fls. 106, entretanto, a empresa contribuinte havia protocolado pedido de dilação de prazo em 10/08/07, estendendo o prazo para 17/09/07, tornando desta forma, o presente termo sem efeito.

A defesa da ora impugnante fora apresentada tempestivamente às fls. 111/130, instruída com documentos de fls. 131/148, onde, preliminarmente, argüiu pela nulidade do ilícito fiscal, afirmando que a lavratura do auto, fora praticada por autoridade impedida e com excesso de exação. Aduziu que a ação fiscal teve origem na verificação de documentos fiscais coletados de particulares e encaminhados à Sefaz, em razão da campanha "*Sua Nota Vale Dinheiro*", portanto, afirmou que não há indicação dos remetentes de tais documentos, como também, não há verificação do local em que foram emitidos e, posteriormente, recolhidos pelos particulares. Nesse azo, ponderou que existe a possibilidade da emissão desses documentos por



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

pseudo-empresas, com cadastro no CGF, assim sendo, elucidou que o auto em tela está fundamentado em suposições elucubradas pelo autuante. Esclareceu que o Processo 40/07 deu origem à verificação dos documentos tidos como irregulares, asseverando que o documento *Check-list para as Ações de ECF's* de fls. 451 delinea o roteiro e os limites da ação fiscal, ressaltando que somente os 03 (três) cupons fiscais, que integram originalmente o Processo 40/07, constituem especificamente os objetos da diligência fiscal específica, destarte explanou que a ordem de serviço nº. 2007.17609, na qual deu prosseguimento à ação fiscal, está conectada ao referido *check-list*, transcrevendo o roteiro deste. Afirmou que em momento algum, a autoridade fazendária detectou os equipamentos supostamente irregulares dentro do estabelecimento da autuada, portanto, deveria a diligência ter sido concluída, sendo desnecessária a coleta de documentos alheios ao Processo 40/07. Assim, fica evidente que o autuante distorceu o roteiro determinado pelo *check-list*, extrapolando os ditames delineados, estando, conseqüentemente, a lavratura do auto em desacordo com o que foi emanado pela ordem de serviço. Ressaltou que não foi constatada a omissão de receitas que resultasse em falta de recolhimento do imposto, tampouco fora verificada a inexistência de ECF's desautorizados, pelo agente. Assim sendo a peça está eivada de vícios insanáveis, uma vez que existia apenas a presunção de legitimidade para a autuação, portanto, o agente extrapolara o seu poder investigativo, estando impedido para lavrar a atuação.

Explanou ainda, em suas razões defensórias, que a ação fiscal em lide teve como único auditor o Sr. Antônio Carlos Oliveira do Amaral designado pela ordem de serviço nº. 2007.07987 de 20/03/07, sendo renovada posteriormente pela ordem de serviço nº. 2007.17609 de 04/06/07. Não obstante a ação fiscal ter se demonstrado de forma contínua, sem que conste nos autos nenhum ato que tenha sustado a ação fiscal, o agente fiscal autuante gozou férias no período de 02/05/07 a 11/05/07, conforme Despacho 580/07 de fls. 142, emitido pela *Célula de Informações de Normas* da Sefaz, ou seja, restou atestado o flagrante exercício de atividade do servidor em período, no qual se encontrava impedido. Neste diapasão, arrazoou que tal fato constitui afronta direta aos diversos princípios constitucionais da *Administração Pública*, tais como os princípios da legalidade, da moralidade, da impessoalidade, da delegação de competência e da razoabilidade. Destarte, elucidou que a atividade do auditor em seu período de férias não se constitui um fato isolado, configurando a continuidade indevida da ação fiscalizatória, que apenas restou concluída com a lavratura dos AI's e devolução dos documentos à autuada. A bem da verdade, a contribuinte elucidou que os vários termos de intimação, como também a própria lavratura do auto pelo agente, foram datados na ocasião em que o autuante estava em plena labuta, entretanto o referido fato não valida a afronta aos princípios constitucionais referendados no art. 37 da Carta Magna, quanto aos atos praticados por ocasião do impedimento ou afastamento legal do auditor fazendário, em virtude das férias.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A posteriori, a suplicante transcreveu vários comandos normativos, artigos 32, 33, 34 e 46 do Decreto 25.468/99, que regulamenta a Lei 12.732/97, para ressaltar a existência de um conflito aparente de normas, citando, dessa forma, o entendimento do doutrinador *Carlos Maximiliano* acerca da hermenêutica jurídica, para clarear que o preceito específico aplicável à matéria em análise foi descumprido, afirmando que a assinatura do autuado ou do representante legal é indispensável para o lançamento do crédito tributário, explicando que somente na hipótese de recusa da contribuinte adotar-se-ia as regras gerais previstas no art. 46, isto é, aplicando outras formas de intimação, em detrimento da pessoal. Assim sendo, elucidou que não ocorreu recusa por parte da contribuinte em tomar ciência no próprio auto, razão pela qual esse conhecimento não deveria ter sido por carta, já que o mais correto seria a aplicação da regra particular para o caso. Colacionou ainda, o art. 142 do CTN, como também o art. 32 da Lei 12.732/97, para pugnar pela nulidade da ação fiscal em tela.

Requeru, na seara meritória, a improcedência do auto, devido à ineficiência do sistema de controle dos ECF's por parte da Sefaz e a ausência de provas para fundamentar o ilícito. Esclareceu que a diligência fiscal tinha como objetivo averiguar a existência de ECF's autorizados pela Sefaz, mas que não configuram em seu sistema de controle, assim não tendo encontrado ECF's sem autorização o autuante deveria apenas ter procedido à atualização de dados para o sistema de controle da Sefaz. Assim, inferiu que o agente público excedeu sua competência, uma vez que investigou outros cupons fiscais que não estavam incluídos no Processo 40/07. Ressaltou ainda, que esse descontrole, pela Sefaz, dos dados constantes no sistema de ECF's, ensejou em uma análise incorreta das informações, resultando na lavratura do auto, fundamentado em suposições não comprovadas, logo, a inicial está baseada apenas em indícios, já que não se constatou operações que resultaram na *omissão de receitas*. Perquiriu acerca do ECF ZANTHUS modelo SEC IF 2E-ECF de fabricação nº. 0022493 A, que o agente imputou como não autorizado, por acaso se encontrava de posse da autuada? E se o tivesse encontrado, por qual motivo não o aprendeu? Posta assim a questão, consignou que a inexistência dos demais documentos supostamente emitidos pelos equipamentos, leva à presunção de fatos, que não refletem a realidade da empresa.

Enunciou ainda, que os ECF's tidos como irregulares são impressoras matriciais que necessitam estar acopladas, pelo menos a um microcomputador para efetivarem as operações de um ECF. Tudo se conjuga, pois, no sentido que o correto seria o agente ter averiguado a memória dos computadores da empresa, para certificar que tanto os cupons fiscais, quanto os ECF's tido como irregulares, não foram emitidos, mantidos no estabelecimento ou utilizados pela recorrente. Fundamentou o argumento em apreço, na Resolução 163/03 (fls.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

128) exarada na 2ª Câmara de Julgamento, cujo julgamento fora IMPROCEDENTE, em virtude da necessidade de averiguação das CPU's no caso de impressora matricial. Outrossim, encartou aos fólios processuais a Resolução 68/04 (fls. 143/148) da referida Câmara, sob a lavra da *Conselheira Relatora Dulcimeire Pereira Gomes*, cujo julgamento fora IMPROCEDENTE, em virtude de imperfeição no método utilizado pela fiscalização.

Concluiu a peça impugnatória elencando 15 (*quinze*) pontos às fls. 129, que alicerçam seus argumentos defensórios, tais como a declaração da representante da empresa que atesta a não propriedade dos equipamentos que ensejaram o ilícito; a não apresentação pela Sefaz de todos os cupons que foram emitidos por ECF's irregulares; as informações complementares confusas e controversas, havendo apenas uma suposição de que ocorrera a infração, prejudicando assim, o direito de defesa da autuada; o arbitramento equivocado, inadequado e sem previsão legal, evidenciando o art. 351, §º único do RICMS, que determina a apreensão do equipamento para arbitrar. Por fim, requereu que a preliminar de **NULIDADE** seja acatada, devido ao impedimento, ao excesso de exação da autoridade lavradora e da inobservância legal das normas reguladoras das intimações. Em não sendo acatada a preliminar argüida, solicitou que seja declarada a **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal, em razão da inexistência de provas quanto à infração.

Às fls. 150, a autuada protocolou petição requerendo a intimação de todos os atos processuais, inclusive a inclusão em pauta de julgamento para fins de sustentação oral, na pessoa do seu patrono judicial.

Às fls. 154, petição da contribuinte solicitando juntada da Ata da 170ª Sessão Ordinária, a qual julgou improcedente a autuação dos AI's 2007.08066-3 e 2007.08617-4, cujos objetos de defesa tem em comum a extrapolação do agente fiscal no exercício de sua função, para que sirvam de paradigmas na oportunidade do julgamento, face a semelhança dos casos.

O julgador singular, após breve relato dos fatos, discorreu sobre os argumentos da defesa, alegando preliminarmente, que a contribuinte não apresentou nenhum dado ou documento que pudesse ensejar uma averiguação pericial. Alegou ser insubsistente o argumento defensivo relativo ao *check-list*, asseverando que este, é tão somente uma orientação para realização da verificação dos equipamentos, portanto não se configura em uma regra a ser seguida pelo agente do Fisco. No que concerne ao período de férias do agente fiscal que desenvolveu o procedimento fiscalizatório, esclareceu que toda documentação fora emitida quando o autuante estava em pleno exercício legal de suas atribuições, tornando, desta forma, o



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

argumento totalmente descabido. Aduziu, ainda, acerca da ciência do auto de infração, explanando que tal conhecimento por parte da autuada pode efetivar-se por carta com AR, objetivando a cientificação da contribuinte, portanto, assegurou que torna sem sentido a alegação da defesa, uma vez que não se verificou nenhum prejuízo processual com relação ao direito de defesa da autuada, informando que a infração, a luz da legislação tributária, está plenamente caracterizada nos autos e, em momento algum, impossibilitou o exercício pleno do princípio da ampla defesa. Elucidou, a posteriori, que uma simples declaração da representante, negando a propriedade dos equipamentos, não tem força probante o suficiente para desconstituir um levantamento fiscal. Verificou que está consubstanciada a infração nos artigos 169, I; 174, I e 827, § 8º do Decreto 24.569/97 c/c o art. 18 da Lei 12.670/96. Diante do exposto, julgou **PROCEDENTE** a ação fiscal, intimando a autuada a recolher à Fazenda Pública Estadual a importância descrita 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 prolação de sentença pelo órgão julgador singular fora comunicada à defendente por via postal em 29/05/09, consoante AR e termo de juntada acostados aos autos às fls. 168/169, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99. Devidamente ciente da ação fiscal, a contribuinte não recolheu aos cofres fazendários e apresentou petição de dilação de prazo para a interposição do recurso voluntário, ao que foi de plano deferido, estendendo o respectivo prazo para o dia 20/07/09.

Insatisfeita com a decisão da instância singular, apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 173/195, instruído de documentos às fls. 196/200, onde repisou os argumentos da impugnação, ratificando que houve impedimento do agente fiscal, tendo este extrapolado as atividades devidamente especificadas, uma vez que o objeto da autuação está em desconformidade com os motivos das respectivas ordens de serviços, isto é, a *verificação de irregularidades em documentos fiscais*, entretanto, verberou que o agente enveredou para além dessa determinação, investigando cupons fiscais não inclusos originalmente no Processo 40/07, ultrapassando, assim, os limites do ato. Neste diapasão, transcreveu às fls. 177 recente julgado administrativo que trata de questão análoga, onde fora julgado NULO o auto de infração nº. 2007.08066-3 pela desobediência ao ato designatório específico, noutro dizer o auto fora lavrado por *utilização de ECF's sem a devida autorização*, enquanto a ordem de serviço tinha por objeto a *verificação de irregularidade em documento fiscal*. Dessa forma, propugnou que diante de expressa previsão legal, nos casos de diligência fiscal específica, a atividade do agente fiscal fica restrita ao lançamento diretamente relacionada ao motivo da diligência. *In casu*, poderia o auditor fazendário circunstanciar o que havia verificado e sugerir a abertura de fiscalização ampla ou até





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

mesmo uma outra diligência fiscal específica para apurar a utilização de ECF's sem autorização, como não o fez, sobejou em nulidade absoluta o feito fiscal. Ainda em sede de preliminar, repisou a nulidade por impedimento da autoridade fiscal, em virtude das férias comprovadas, sendo, destarte, ilegítimos os atos praticados nesse lapso temporal, citando julgamentos do CONAT para corroborar com seu entendimento. Ao adentrar nos meandros meritórios da questão, a recorrente levantou questionamentos para suscitar a extinção do auto de infração, alegando a ineficácia do sistema de controle do ECF's por parte da SEFAZ, tendo o agente baseado o ilícito apenas em suposições e especulações não comprovadas, uma vez que inexistem provas para fundamentar a lavratura do auto, afirmando que se trata de uma acusação sem a presença da materialidade. Indagou, ainda, se alguma vez ficou comprovada que a empresa utilizara equipamentos sem autorização da Sefaz, salientou, também, que o levantamento que baseou o auto fora realizado pela equipe de digitação, afirmando que esta não tem competência para isso. Ratificou ainda que não fora efetuada uma análise nas CPU's dos computadores da empresa, para a constatação das alegações, neste âmbito, referendou a Resolução 163/03 da 2ª Câmara já citada em sede de impugnação e colacionou às fls. 196/200 a Resolução 255/09, julgada NULA em 12/11/08, da ora recorrente. Por fim, colacionou o disposto no art. 148 do CTN, no sentido de aclarar acerca do arbitramento, elucidando que referida prática deveria ter sido cientificada à contribuinte. Explanou que o arbitramento da base de cálculo deve respeitar os princípios da finalidade da lei, proporcionalidade e capacidade contributiva, razão pela qual não deve haver discricionariedade na escolha das bases de cálculo alternativa, ademais o ato deve estar devidamente motivado, sob a pecha de malferir a ampla defesa quando da contradição à avaliação, ratificando com o disposto no art. 2º, parágrafo único, I, VI, VII, VIII, IX e X da Lei 9.784/99. Expendeu mais, que o art. 351, §º único do RICMS determina que o agente fiscal, ao realizar o arbitramento, para fins de base de cálculo, deve apreender o equipamento, não olvidando que no presente caso não ocorreu tal apreensão, isto é, tudo é mera suposição, portanto, não há fundamentação legal para a acusação. Nas considerações finais, repisou os pontos já vergastados na impugnação. Por fim, requereu o conhecimento e provimento do recurso voluntário, pugnando pela **NULIDADE** da ação fiscal, uma vez que esta foi realizada por autoridade impedida, que extrapolou a diligência fiscal específica. Em não sendo acatadas as preliminares suscitadas, requereu a **EXTINÇÃO** do auto de infração, em face da inexistência de provas para comprovar o ilícito. Requereu ainda, a intimação de todos os atos processuais, inclusive a inclusão em pauta de julgamento para fins de sustentação oral, na pessoa do seu patrono judicial.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 280/09, esclareceu que a ordem de serviço nº. 2007.17609, foi expedida para executar *diligência fiscal específica de verificação de irregularidade em documentos fiscais* e não de *omissão de receitas* com base na acusação de utilização de ECFs sem autorização da SEFAZ. Desta forma, deduziu que o agente



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

fiscal apenas poderia lançar crédito tributário decorrente de infrações relacionadas aos motivos que deram origem à ação fiscal, ocorrida no período designado, consoante preconiza o artigo 2º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa nº. 07/2004. Isto posto, sugeriu pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, reformando a decisão condenatória proferida em primeira instância, decidindo pela **NULIDADE** do feito fiscal, nos termos do art. 32, da lei nº. 12.732/97, por impedimento do fiscal.

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. 203/206.

É o relatório.

**VOTO DA RELATORA**

Trata-se de recurso voluntário interposto pela **CASAS PINHEIRO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA** 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. **1/200709785-0**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo sub examine, a requerente fora autuada por **omissão de receita**, detectado através de irregularidades em documentos fiscais da promoção “Sua Nota Vale Dinheiro”. A autuada vendeu mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem a emissão de documentos fiscais, inerente ao período entre junho/05 a julho/05, no montante de R\$ 9.820,79.

**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, e sim devido à incompetência da autoridade que autorizou a continuidade da ação fiscal.

Desse modo, no presente caso faz-se mister tecermos algumas considerações acerca dos atos designatórios e a possibilidade de reinício da fiscalização, vejamos.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

### 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:

*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:*

(...)



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

§ 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.

Depreende-se dos autos que na ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal consta tão-somente a autorização do supervisor de célula, como se percebe da análise da ordem de serviço às fls. 11. 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.

## 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.

Cumpra 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.

## 3. Da Jurisprudência



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Neste sentido, cabe ressaltar decisão do Contencioso Administrativo deste colegiado, em matéria similar, relativamente ao Proc. 1/4690/2007, que teve como recorrente a empresa *JODIESEL CAMINHÕES LTDA*, anexado sua resolução e sua respectiva Ata a esta decisão.

*Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente JODIESEL CAMINHÕES LTDA E CEJUL e recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E JODIESEL CAMINHÕES LTDA. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar a NULIDADE processual, por incompetência do agente designante do reinício da ação fiscal, nos termos do voto da relatora, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão. Presentes para apresentação de sustentação oral, o Dr. Thiago Morais Almeida Vilar e o Dr. Diogo Morais Vilar, representantes legais da recorrente.*

No mesmo sentido, cabe transcrever decisão recente, onde a ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal constava tão-somente a autorização da supervisora de célula, vejamos:

*“Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente CHALANA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA. e recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, e declarar, também por unanimidade de votos, a NULIDADE da ação fiscal, conforme voto do relator que acatou a alegação da parte, que o Ato de Continuidade da ação fiscal não foi autorizado por autoridade competente, conforme a Instrução Normativa nº. 06/2005, art. 1º, § 2º, e com precedente da 2ª Câmara de Julgamento deste CONAT, no julgamento do Processo nº. 1/2469/2006, na sessão ordinária nº. 134, de 13/07/2009, de acordo o Parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, oralmente modificado e reduzido a termo nos autos.” (Decisão Processo nº. 1/2233/2007 – Relator: Cid Marconi Gurgel de Souza – Julgamento: 17/06/10)*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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).*

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.*

**4. DO VOTO**

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, para dar-lhe provimento, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar a NULIDADE processual em razão da inobservância do disposto no art. 1º, §2º da IN nº. 05/06, conforme manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada em Sessão mediante despacho reduzido a termo nos autos.



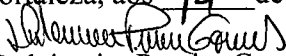
GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda


CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

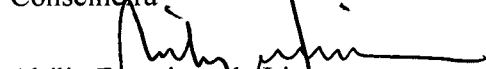
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CASAS PINHEIRO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA**, e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para por maioria dos votos, reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar de **NULIDADE** processual, em razão da inobservância do art. 1º, parágrafo 2º da Instrução Normativa nº. 06/2005, nos termos do voto da relatora, conforme manifestação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, alterado em Sessão mediante despacho reduzido a termo nos autos. Vencido o voto da Conselheira Ana Maria Martins Timbó Holanda que se manifestou contrário à nulidade. Presente para apresentação de defesa oral, o representante legal da autuada, Dr. Paulo Fernandes.

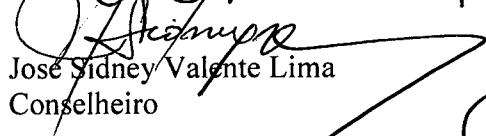
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 14 de 03 de 2011.

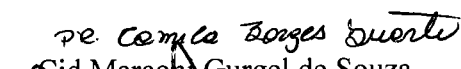
  
Dulcimeire Pereira Gomes  
PRESIDENTA

  
Ana Maria Martins Timbó Holanda  
Conselheira

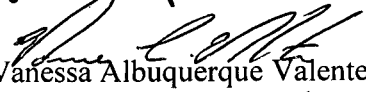
  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira Relatora

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Cleero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
Mateus Piana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO