



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 548 /2011  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
200ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 19/10/11  
PROCESSO Nº.: 1/2849/2008  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200807489-3  
RECORRENTE: CELULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA  
RECORRIDA: FRANCISCA REJANE SANTOS TIMBO  
AUTUANTE: Horacio Alber dos Medeiros Bessa  
MATRÍCULA: 00507814  
RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa

**EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE SAÍDA – 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. 2.** Venda de mercadorias sem documentação fiscal. Recurso oficial conhecido e desprovido. **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, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Confirmada a decisão de nulidade prolatada no juízo originário. **4.** Decisão amparada no art. 1º, parágrafo 2º da Instrução Normativa nº 06/2005.

## RELATÓRIO

A peça exordial refere-se ao auto de infração lavrado 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 de levantamento quantitativo de estoque no montante de R\$ 22.489,36. A autuada efetuou vendas de mercadorias desacompanhadas de quaisquer documentos fiscais. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº 2008.02938, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 17/03/2004 a 31/01/2008, junto a contribuinte *Francisca Rejane Santos Timbo*,



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

inscrita no CNAE como *Comércio atacadista de bebidas*. Auto de infração lavrado em 10/06/2008, com fulcro nos artigos 127, 169, 174 e 177, decreto 24.569/97.


A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 13/02/08 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização às fls. 06 ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200807489-3, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2008.02938 às fls. 05, termo de início de fiscalização nº. 2008.02403, ordem de serviço nº 2008.11678, termo de início de fiscalização nº 2008.12408, termo de conclusão de fiscalização nº 2008.14289, Sistema de Levantamento de Estoques às fls. 10/41, Comunicado da não existência de estoque de mercadoria em 31 de dezembro às fls. 42, levantamento quantitativo às fls. 43/44, termo de juntada e AR referente ao auto de infração às fls, 45/46, termo de revelia e juntada às dls. 47. 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. IDENTIFICADA ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES NO MONTANTE DE R\$ 22.489,36 ( VINTE E DOIS MIL QUATROCENTOS E OITENTA E NOVE REAIS E TRINTA E SEIS CENTAVOS) UTILIZANDO O APLICATIVO SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUES - SLE.”

Às informações complementares, o agente fiscal informou que a empresa efetuou vendas de mercadorias desacompanhadas de quaisquer documentos fiscais no montante de R\$ 22.489,36 identificadas através do levantamento quantitativo de estoques – SLE, deixando de recolher o ICMS no valor de R\$ 3.823,19, infringindo o art. 127, art. 169, art. 174, art. 177, decreto 24.569/97, com penalidades previstas no art. 123, inciso III, letra “b” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

O auditor 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

 2/10



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

equivalente a 30% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 22.489,36
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 3.823,19
Multa (30%)	R\$ 6.746,81
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 10.570,00</b>

A ciência do auto de infração foi realizada em 10/06/08, de forma pessoal conforme se comprova assinatura posta no próprio auto. Regularmente ciente da infração, a contribuinte não recolheu aos cofres fazendários e não impugnou o auto de infração no prazo legal, desta feita fora lavrado, às fls. 47, termo de revelia lavrado em 10/07/2008.

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, alegou que há uma questão preliminar sugestiva de nulidade que se impõe ao mérito da lide, no que diz respeito às autoridades competentes para promover o reinício de ações fiscais, que são os coordenadores da CATRI. Destacou que após análise dos documentos fiscais anexados ao presente processo, verificou que a Ordem de Serviço nº 2008.11678 foi expedida pelo Orientador da Célula para dar reinício à ação fiscal inicialmente autorizada por meio da Ordem de Serviço nº 2008.02938. Com base nesta análise, concluiu que a autoridade fiscal que expediu a Ordem de Serviço nº 2008.11678, por exercer a função de Orientação de Célula (e não de Coordenação da CATRI), não era competente para autorizar o reinício da ação fiscal. Assim, entendeu que a Ordem de Serviço citada acima, referente ao reinício da ação fiscal, não poderia ter sido expedida pelo Orientador de Célula. Deveria, sim, ter sido expedida por um dos Coordenadores da CATRI, a quem a Instrução Normativa n.º 06/2005 atribuiu a competência para fazê-lo. Ressaltou que para reiniciar o ato inconcluso é necessária a autorização para esse ato, motivado, como é da natureza dos atos administrativos, logo cabe ao Orientador aprovar ou desaprovar o pedido para dar reinício do procedimento de fiscalização, mas a este mesmo, a norma “data vênua”, não lhe autoriza lavrar o novo ato designatório para reiniciar o procedimento, embora tenha sido este o que tenha efetuado a designação inicial ou originária para dar curso à ação fiscal. Nesse esteio, tendo em vista a desobediência à legislação tributária, ressaltou estar caracterizada a nulidade absoluta do feito fiscal. Por tratar-se de vício insanável, deixou de efetuar a análise do mérito da questão. Diante do exposto, julgou pela **NULIDADE** da presente ação fiscal, tendo em vista o que dispõe o art. 53, § 2º, inciso II do decreto 25.468/99. Por ser decisão contrária aos interesses fazendários recorreu de ofício ao *Conselho de Recursos Tributários*.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A autuada fora intimada da decisão de **NULIDADE** da instância singular por edital, em 24/06/11, consoante edital de intimação nº 84/2011 anexo às fls. 61/62.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 360/11, confirmou decisão prolatada pelo julgador monocrático. Firmou seu convencimento sob as mesmas razões apresentadas pelo juízo *a quo*. Ratificou o que foi dito pela julgadora singular, no que se refere às autoridades para promoverem ação fiscal, referendando que havendo reinício da ação fiscal por designação de autoridade incompetente, o autuante encontra-se impedido de realizar ação fiscal. Assim, destacou que o auto de infração padece de vício de nulidade absoluta, devendo essa nulidade ser até declarada de ofício, se for o caso, nos termos do art. 32 da Lei do Processo Administrativo Tributário. Diante do exposto, sugeriu pelo conhecimento e improvimento do presente recurso oficial, devendo ser mantida a decisão de **NULIDADE** primeira instância.


Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita à fl. 64/66.

É o relatório.

**VOTO DA RELATORA**

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** em face da **FRANCISCA REJANE SANTOS TIMBO**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200807489-3. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada 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 de levantamento quantitativo de estoque no montante de R\$ 22.489,36. A autuada efetuou vendas de mercadorias desacompanhadas de quaisquer documentos fiscais.

 4/10



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

## 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.

### 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 -*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*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.*

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. 2008.11678, às fls. 07, que ensejou a lavratura do presente auto.

## 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,*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*podendo, neste caso, a autoridade designante incluir outro agente ou substituir o originariamente designado.*

## 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 precípua 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.

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.

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).*

 7/10



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. DA JURISPRUDÊNCIA

Preservando a segurança jurídica, que norteia a relação Fisco-contribuinte, deve-se o Fisco obedecer as Normas Complementares, uma vez que elas exteriorizam o entendimento da Administração Tributária. De modo que, a 1ª Câmara de Julgamento já vem declarando em casos semelhantes, a **NULIDADE** processual da ação fiscal, em razão do impedimento do autuante, nos termos do art. 53, §2º, II do Decreto 25.468/99 c/c Instrução Normativa nº. 06/05, conforme manifestação oral reduzido á termo do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, *in verbis*:

*“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

Desse modo, comprovado que os agentes feriram aos princípios da legalidade e da impessoalidade, ensejando uma relação processual eivada de vícios insanáveis, resta configurada a **NULIDADE** do auto de infração nos termos do art. 32 da Lei 12.732/97, *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).*

*Ex positis*, voto pelo conhecimento e não provimento do recurso oficial, para confirmar a decisão declaratória de **NULIDADE** proferida em 1º instância, em razão da não observância do art. 1º, parágrafo 2º da Instrução Normativa nº 06/2005, nos termos do voto da relatora, 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 **FRANCISCA REJANE SANTOS TIMBO**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, para por maioria de votos, negar-lhe provimento confirmando a decisão declaratória de **NULIDADE** proferida pela 1ª Instância, em razão da inobservância do art. 1º, parágrafo 2º da Instrução Normativa 06/2005, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 27 de 11 de 2011.

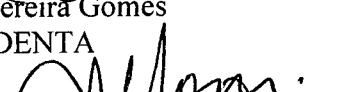
  
Ana Maria Martins Timbo Holanda  
Conselheira

  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

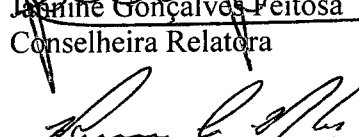
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Eliane Resplanda Figueiredo Sá  
Conselheira

  
Dulcimeire Pereira Gomes  
PRESIDENTA

  
Annelise Magalhães Torres  
Conselheira

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira Relatora

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Cícero Roges Macedo Gonçalves  
Conselheiro Relator

  
Matheus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO