



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO 641 /2011  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
94ª SESSÃO EXTRAORDINARIA: 29/11/2011  
PROCESSO Nº.: 1/1217/2008  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 200802327-2  
RECORRENTE: CELÚLA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RECORRIDO: JOSIMARIO ANTONIO DE MENEZES  
AUTUANTE: Ana Paula Bezerra Pinheiro  
MATRÍCULA: 104057-1-8  
RELATORA: Conselheira Anneline Magalhães Torres

**EMENTA:** ICMS – 1. 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. Após exames nos documentos fiscais e com base no resultado da auditoria de estoque, verificamos diferença referente à saída de mercadoria sujeita ao regime normal de tributação sem emissão de documentos fiscais. 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, considerando que a empresa à época da fiscalização encontrava-se sob regime normal de pagamento, 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. 1º, parágrafo 2º da Instrução Normativa nº 06/2005.

## RELATÓRIO

O presente processo refere-se à *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 do levantamento quantitativo do estoque de mercadorias em ação fiscal demandado pela ordem de serviço nº. 2007.30664, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/05 a 31/12/05, junto ao contribuinte *Josimario Antonio de Menezes*,



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

enquadrada no CNAE como *Comércio Atacadista de Farinhas*, estabelecida no município de Fortaleza/CE. Auto de infração lavrado em 28/02/08, com supedâneo nos arts. 127, 169, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 07/12/2007 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2007.28625 à fl.05, oportunidade 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. 1/200802327-2; informações complementares às fls. 03; ordens de serviço nº. 2007.30664, ordem de serviço de reinício de fiscalização nº. 2008.02568 às fls. 06, termo de início de fiscalização nº. 2007.28625 às fls. 05, termo de reinício de fiscalização nº 2007.02100 às fls. 07, termo de conclusão de fiscalização nº 2008.03716 às fls. 08, documentos fiscais de entrada de mercadorias às fls. 09 a 12, documentos fiscais de saída de mercadorias às fls. 13 a 34, totalizador à fl. 35, termo de juntada à fl. 37, termo de revelia e despacho à fl. 39. O auto, em epígrafe, relatou *ipsis 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 APÓS EXAMES NOS DOCUMENTOS FISCAIS E COM BASE NO RESULTADO DA AUDITORIA DE ESTOQUE, VERIFICAMOS DIFERENÇA REFERENTE A SAÍDA DE MERCADORIA SUJEITA AO REGIME NORMAL DE TRIBUTAÇÃO SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS APROPRIADOS PARA A OPERAÇÃO, NO MONTANTE DE 225.419,00”

Às informações complementares, o autuante procedeu a auditoria em cumprimento à ordem de serviço nº 2008.21967 e que após o recebimento dos livros e documentos fiscais foi identificada uma diferença no montante de R\$ 225.419,00 (duzentos e vinte e cinco mil e quatrocentos e dezenove reais) referente a mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação. Ademais as mesmas encontravam-se sem a devida emissão de documento fiscal conforme comprovado no relatório de entradas, saídas e totalizador constado em documentação anexa. Informou ainda que o contador da empresa, o Sr. Raimundo Arinaldo



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

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

conferiu as diferenças e presenciou as correções realizadas no momento da autuação. Disto restou a lavratura e conseqüentemente o devido lançamento do montante apurado conforme preceitua o art. 123, III, alínea "b" da Lei 12.670/96, com alteração dada 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\$ 225.419,00</b>
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 38.321,23
Multa	R\$ 67.625,70
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 105.946,93</b>

A ciência do auto de infração foi realizada, por AR à fl. 38, em 28/02/2008, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 20 (vinte) dias defesa contra suas infrações identificadas.

O termo de revelia foi lavrado em 03/04/08, porém, a demandante requereu dilação de prazo para interposição de sua impugnação tendo seu pedido deferido estendendo o respectivo prazo para o dia 02/04/2008, data esta que protocolizou sua defesa tornando assim sem efeito o termo de revelia.

A defesa da recorrente foi apresentada tempestivamente às fls. 47 a 55, instruída de documentos às fls. 53 a 68, em qual discorreu sobre o auto de infração ser equivocado e sem qualquer respaldo fático ou jurídico, fundamentado em situações que não revelam a real condição do contribuinte maculando a verdade dos fatos. Entendeu ser a autuação completamente nula, pois não houve a possibilidade de defesa haja vista não ter nos autos nenhuma comprovação inequívoca para que o contribuinte pudesse argüir em sua defesa os pontos divergentes do auto de infração. Disto entendeu estar prejudicada a elaboração de sua defesa. Informou ainda que o autuante omitiu elementos que influenciam diretamente na apuração dos resultados, destoando do art. 827 do RIMS/CE no sentido de que não fez juntar informações sobre os estoques iniciais e finais do contribuinte. No que diz respeito ao mérito argumentou que o autuante utilizou forma diversa na classificação das mercadorias, que o correto é a medida por quilograma (Kg) e não por fardos ou sacos. Neste sentido o contribuinte informou ser imprescindível refazer o levantamento de entradas e saídas das mercadorias atendendo à unidade de medida correta. Ademais informou que as diferenças apontadas nas informações complementares do auto de infração não estão corretas, razão que em relação ao arroz a suposta



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

diferença seria de 8.787 Kg resultando em um crédito de R\$ 5.623,68 e nunca de R\$ 149.188,00, da mesma forma ocorreu com a fécula de mandioca que restou em estoque 5.948 Kg resultando em um crédito de R\$ 3.353,78 e nunca de R\$ 56.370,90. Por fim, o contribuinte requereu que fosse dada a **NULIDADE** da autuação por ofensa ao princípio do devido processo legal, consequentemente o arquivamento e a extinção do respectivo crédito tributário.

A julgadora de 1º instância, considerando o argumento preliminar de improcedência suscitada pela empresa autuada, ressaltou que em análise preliminar indagou que o presente lançamento trata-se de um reinício de ação com fito de continuar o procedimento fiscalizatório antes iniciado e não concluído no prazo legal. Informou que o cerne da questão que prejudica a ação fiscal trata-se da competência de Autoridade que designou a ordem de serviço que deu origem ao reinício da ação fiscal sob a inobservância dos preceitos do art. 1º, §2º da Instrução Normativa nº. 06/2005. Afirmou que concluído o prazo para efetuar o procedimento de fiscalização, o ato de lançamento efetuado fora desse prazo considerar-se-á extemporâneo ensejando nulidade do feito. Ademais o levantamento fiscal somente poderá ter continuidade através de solicitação circunstanciada a ser aprovada exclusivamente pelo Orientador de Célula de Execução, sendo que esta decisão não autoriza lavrar novo ato designatório de reinício de fiscalização embora tenha efetuado a designação inicial. Diante do exposto, julgou **NULO** o auto de infração, devendo o contribuinte autuado ser comunicado dessa decisão na forma regulamentada. Entretanto, por ser decisão contrária no todo aos interesses da Fazenda Pública Estadual, recorre-se de ofício, em cumprimento ao disposto no art. 40 da Lei nº 12.732/97.

A autuada fora intimada do resultado do julgamento **NULO** da instância singular por edital, após o envio da comunicação de publicação no Diário Oficial do Estado, em 24/07/10, consoante termo de juntada de AR às fls. 76, concernente ao *Edital de Intimação nº. 82/11*, às fls.78, onde foi veiculada a decisão, em 24/06/11, na dicção do art. 26 § 4º da Lei. 12.732/97, tendo em vista tratar-se de processo de baixa.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 342/2011, acatou os termos do julgamento de 1ª instância, por entender que o reinício da ação fiscal foi determinado pela supervisora de célula, sem que houvesse a designação do agente fiscal por um dos coordenadores do CATRI. Diante disto, a *Consultoria Tributária* é a favor do conhecimento do Recurso de Ofício, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão singular de **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.



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

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

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 86.

É o relatório.

**VOTO DA RELATORA**

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** em face da recorrida **JOSIMARIO ANTONIO DE MENEZES**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 200802327-2. 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*., detectado através de levantamento fiscal.

**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.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.*

\*\*\*\*\*

*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 serviço 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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.*

## 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.

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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.*

### 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*





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*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)*

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 impedidos, 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, acatando a preliminar de nulidade de que o ato de continuidade da ação fiscal não foi expedido por autoridade competente, confirmando a decisão declaratória de **NULIDADE** exarada em 1ª instância, consoante art. 1º, §2º da IN 06/05, conforme parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.



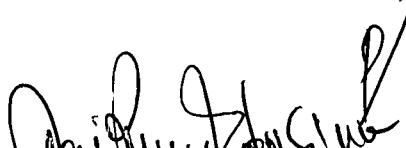
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

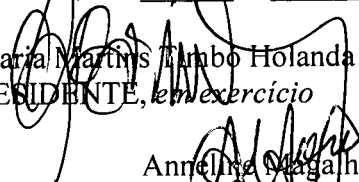
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

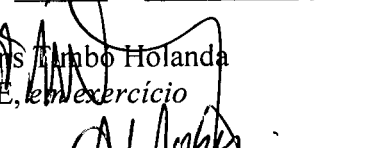
**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, e recorrida **CASA FORTE COMÉRCIO DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA**. 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 face da irregularidade na ordem de serviço, tendo em vista a inobservância do art. 1º, parágrafo 2º da Instrução Normativa 06/2005, considerando que no período fiscalizado a empresa estava sujeita ao regime normal de recolhimento, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto do Conselheiro José Rômulo da Silva com base no parágrafo 6º do art. 53 do Decreto nº 25.468/99 e por entender haver ausência de prejuízo à solução da lide. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro Carlos Augusto de Oliveira Junior.

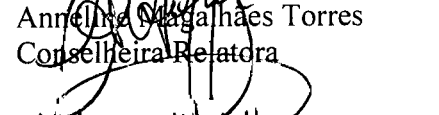
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 14 de 12 de 2011.

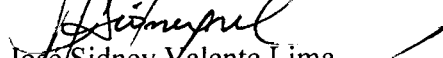
  
José Rômulo da Silva  
Conselheiro


  
Ana Maria Martins Lumbo Holanda  
PRESIDENTE, *em exercício*


  
Anneline Magalhães Torres  
Conselheira Relatora

Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro


  
Janine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
Mattia Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO