



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 642 /2011  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
227ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 09/12/11  
PROCESSO Nº.: 1/3835/2008  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200810201-6  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RECORRIDA: RICHELME COMERCIAL DE AVIAMENTOS LTDA - ME  
AUTUANTES: José Elias Oliveira de Araujo  
MATRÍCULAS: 064.105-1-0  
RELATORA: Conselheira Anneline Magalhães Torres

**EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE RECEITAS – 2.** Detectado omissão de receita na análise de demonstração das entradas e saídas de caixa da empresa, relativamente ao período de 01/01/2005 a 31/12/2006, no montante de R\$ 57.886,82. **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 ainda que no período fiscalizado a empresa estava sujeita ao regime normal de recolhimento. 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 presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por *omissão de receitas*, detectada através do *levantamento financeiro/fiscal/contábil*, a compra de mercadorias sem emissão de documento fiscal, referente ao exercício de 2006. O ilícito fiscal originou de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2008.16724, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/05 a 31/12/2006, junto à empresa *Casa São Mateus Comercial de Aviamentos LTDA*, que exerce atividade de *Comércio atacadista de artigos de armarinho*, consoante consulta ao CNPJ da mesma. Auto de infração lavrado em 04/08/2008 com fulcro no art. 92, § 8º da Lei 12.670/96.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 05/06/08, de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de início



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

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

de fiscalização nº. 2008.13885 às fls. 06, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200810201-6, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2008.16724, termo de início de fiscalização nº. 2008.13885, termo de conclusão de fiscalização nº. 2008.18932, registro de apuração do ICMS às fls. 08/35, registro de inventário às fls. 36/38, dados cadastrais do contribuinte à fls. 39/42, relação de despesas efetivamente pagas no período à fls. 43/44, demonstração do resultado com mercadorias à fl. 45, demonstração das entradas e saídas de caixa à fl. 46, composição do débito à fl. 47, cadastro de contribuinte do ICMS às fls. 48, aviso de disponibilização de documentos à fl.49, termo de juntada e AR referente ao auto de infração à fl.50/51, termo de revelia e despacho às fls. 52, termo de juntada referente concernente a dilatação para defesa às fls. 53, pedido de dilação de prazo à fl. 54, controle da ação fiscal às fls. 55, termo de juntada concernente a defesa às fls. 56. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. NO PREENCHIMENTO DA PLANILHA DA CONTA MERCADORIA E FINANCEIRA, FOI DETECTADA OMISSÃO DE RECEITA NA DEMONSTRAÇÃO DAS ENTRADAS E SAÍDAS DE CAIXA. INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES EM ANEXO.”

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96, modificado pela lei 13.418/03, ou seja, 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\$ 120.314,75</b>
Alíquota	17%
ICMS (principal)	R\$ 20.453,50
Multa (30%)	R\$ 36.094,43
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 56.547,93</b>

A ciência do auto de infração foi realizada, por via postal, em 05/08/08, conforme se comprova através da cópia do termo de juntada e AR às fls. 50/51 dos autos, a teor do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que fora intimada a recolher

4



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

o crédito tributário com seus acréscimos legais no prazo de 20 (*vinte*) dias ou, em igual prazo, apresentar defesa contra as infrações apontadas.

A defesa da recorrente foi apresentada tempestivamente às fls. 57/69, onde alegou preliminarmente o cerceamento do direito de defesa por não indicar qual inciso do art. 92 da Lei 12.670/96 fora infringido pelo contribuinte dificultando a apresentação de sua defesa. Informou que a fazenda pública deve se pautar no rigor formal que o ato administrativo exige em sua manifestação e que a nulidade do ato jurídico também se aplica aos atos administrativos tendo sua matriz no art. 145 do Código Civil Brasileiro. Nesse sentido, ressaltou que ao incorrer de forma distinta em desrespeito ao preceito legal incidiu em nulidade. Questionou a existência de uma fiscalização antecessora a esta conduzida pelo auditor Francisco Alves de Castro, sendo que esta fiscalização resultou no auto de infração nº 2008.04353-3 a qual não foi encerrada e iniciada uma nova fiscalização pela ordem de serviço nº 2008.16724. Entendeu ser este reinício uma nova fiscalização e não uma prorrogação da fiscalização anterior, esta totalmente distinta da primeira. Por sua vez afirmou que segundo o Decreto 24.569/97, a ação fiscal somente poderá ser repetida mediante ato do Secretário da Fazenda. Acrescentou que nos autos não consta qualquer ato do Secretário da Fazenda autorizando a nova fiscalização. Disto, asseverou que o agente fiscal não dispunha da autorização necessária para a prática do ato sendo, portanto, nulo a autuação fiscal. No que diz respeito à ocorrência da conduta infracional atribuída ao recorrente alegou que esta não ocorreu e que as conclusões do agente fiscal não correspondem ao que atestam os fatos registrados na documentação apresentada. Ressaltou que não foi examinada toda a documentação fiscal e que se assim o tivesse feito jamais teria sobrevivido autuação alguma. No que tange à demonstração da ocorrência da infração, como dito anteriormente a fiscalização não indicou como teria ocorrida tal omissão na medida em que não indicou qual inciso do parágrafo 8º do art. 92 da Lei 12.670/96 foi infringido, sobretudo que a legislação não autoriza a presunção de saída sendo o fisco obrigado a demonstrar de modo cabal a ocorrência do fato. Ponderou a necessidade de perícia, tendo em vista que no caso em tela podem haver erros materiais no levantamento da infração atribuída. Da apuração do livro caixa informou que o agente não teve o cuidado de apurar o resultado ainda desconsiderando a apuração realizada pelo contribuinte. Ademais, aduziu que o auditor de forma grosseira multiplicou um suposto saldo credor de forma falaciosa da soma diária de saldos. Dessa forma, entendeu que a penalidade aplicada se aproxima unicamente da omissão de saídas e jamais da omissão de receitas. Diante do exposto, requereu que seja dado provimento ao recurso voluntário no sentido de que seja julgado **NULO** o auto de infração em virtude do cerceamento de direito de defesa, pela falta de ato do Secretário da Fazenda autorizando a segunda fiscalização e das ausências de provas sem fundamentação necessária que justifique a procedência do citado lançamento, e, que na hipótese do mérito ser possível, que seja julgado **IMPROCEDENTE** o auto de infração.

✶



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A julgadora monocrática, após breve relato dos fatos, informou que preliminarmente constatou irregularidade formal da Ação Fiscal que conduziu ao entendimento de nulidade do auto de infração. Que após realizar consulta ao Sistema CAF tomou ciência que a ordem de serviço nº. 2008.16724 com finalidade de reinício da ação fiscal iniciada pela ordem de serviço nº. 2008.06267, estava assinada por autoridade diferente da que a norma atribuiu competente à fazê-lo, ou seja não foi assinada por um dos Coordenadores do CATRI, matéria esta regulada pelo art. 31 §1º, do Decreto 25.468/99. Razoou no sentido de esclarecer que a ordem de serviço é o meio pelo qual a administração exterioriza sua vontade transmitindo determinação aos subordinados de como deve ser conduzido o serviço, sendo a assinatura parte da formalização do ato, pressuposto de validade. Asseverou que a observância da forma constitui garantia jurídica para o administrado e para a própria administração. Ante o exposto, e caracterizada a nulidade absoluta do feito, decidiu pela **NULIDADE** sem apreciação do mérito. Por ser decisão contrária aos interesses fazendários recorreu de ofício para que seja reformada a decisão, ou que em sentido contrário ratifique se confirme esta decisão. Recorreu de ofício ao Conselho de Recursos Tributários e tendo em vista a decisão ser contrária aos interesses da Fazenda Pública e o valor originário ser superior a 5.000 ufrices.

A autuada fora intimada da decisão de **NULIDADE** da instância singular por edital, após o envio da comunicação da publicação no *Diário Oficial do Estado* para o sócio da empresa, *Sr. Ronaldo Geraldo de Lima*, em 28/07/11, consoante cópia do Edital de Intimação nº. 106/2011, às fls. 84/85, onde foi veiculada a decisão, em 29/07/11, na dicção do art. 26 § 4º da Lei. 12.732/97.

A *Consultoria Tributária* apresentou o parecer de nº. 547/11, manifestou-se pelo conhecimento do recurso de ofício negando-lhe provimento para que seja ratificada a decisão proferida na instancia singular, declarando a **NULIDADE** do lançamento fiscal. Afirmou que na leitura dos autos resta claro quanto a nulidade do feito fiscal, tendo em vista que a autoridade designante da mesma foi o orientador da célula de Auditoria, sendo que de acordo com o art.1º §2 da IN 06/05 confere a competência a um dos Coordenadores do CATRI. Assim pela ilegitimidade da autoridade designante é nulo o lançamento, nos termos do art. 53 do Dec. 25.468/99. 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. 87/89.

É o relatório.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

**VOTO DA RELATORA.**

Trata-se de recurso de ofício interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face da **CASA SÃO MATHEUS COMERCIAL DE AVIAMENTO LTDA**, com o objetivo de insurgir contra a Decisão proferida pelo julgador singular, concernente ao auto de infração sob o nº. **1/200810201-6**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada por *omissão de receitas* detectada através do *levantamento financeiro/fiscal/contábil*. A contribuinte não apresentou o arquivo DIEF com itens, quando obrigado por lei relativo ao período de 01/01/2005 a 31/12/2006, no montante de R\$ 120.314,75.

**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,



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

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

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 nº. 2008.02113, às fls. 11, 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:*



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.

## 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 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*:

f



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*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).*

### 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)*

### 4. DO VOTO

*Ex positis, considerando ainda que no período fiscalizado a empresa estava sujeita ao regime normal de recolhimento, voto pelo conhecimento do recurso de ofício, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão proferida pela 1ª instância, e declarar a **NULIDADE** processual conforme parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.*





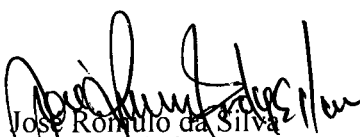
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

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

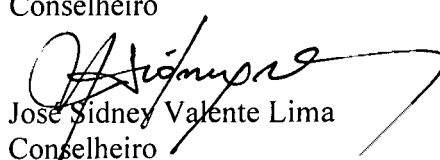
**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, e recorrida **CASA SÃO MATEUS COMERCIAL DE AVIAMENTOS LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso oficial, negar-lhe provimento, confirmando a decisão declaratória de **NULIDADE** proferida pela 1ª Instancia, em face de irregularidade na ordem de serviço, tendo em vista a inobservância do art. 1º, parágrafo 2º da Instrução Normativa nº 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 dita Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto do Conselheiro Jose Rômulo da Silva, com base no parágrafo 6º do art. 53 do Decreto nº 25.468/99 e par entender haver ausência de prejuízo a solução da lide.

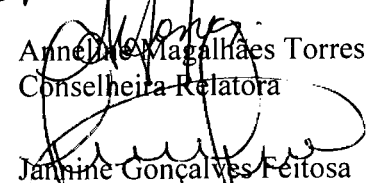
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 19 de 12 de 2011.

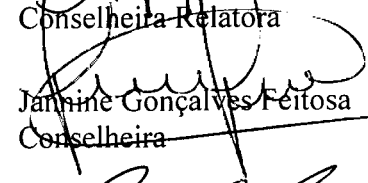
  
Jose Rômulo da Silva  
Conselheiro

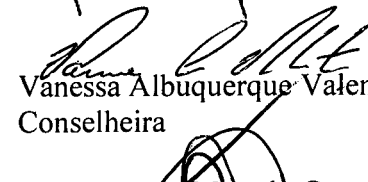
  
Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Jose Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Abílio Francisco de Lima  
PRESIDENTE, em exercício

  
Anneline Magalhães Torres  
Conselheira Relatora

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
Mateus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO