



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 652 /2011  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
94ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 29/11/11  
PROCESSO Nº.: 1/1219/2008  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200802329-6  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA  
RECORRIDA: JOSIMÁRIO ANTÔNIO DE MENEZES  
AUTUANTE: Maria Nieves Padron Fernandes Sousa  
MATRÍCULA: 03807312  
RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa

**EMENTA: ICMS – 1. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. 2.** Após exames nos documentos fiscais e com base no resultado da auditoria de estoque, verificou-se aquisição de mercadoria sujeita ao regime normal de tributação sem documento 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, 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 ao auto de infração lavrado *aquisição de mercadorias sem documentação fiscal – omissão de entradas*, detectado através de auditoria de estoque, referente ao exercício de 2005, foi verificado uma diferença referente a aquisição de mercadorias sujeita ao regime de pagamento de substituição pelas entradas, sem documentos fiscais apropriados para a operação, no montante de R\$ 183.394,05. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº 2007.30664, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/2005 a 31/12/2005, junto ao contribuinte *Josimário Antônio de Menezes* inscrito no CNAE como *Comércio atacadista de*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*farinhas, amidos e féculas*. Auto de infração lavrado em 28/02/08, com fulcro no art. 139, Dec. 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 07/12/07 de forma pessoal, conforme aposição de assinatura no termo de início de fiscalização nº. 2007.28625 às fls. 05, ocasião em que à empresa foi intimada a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias, os livros e documentos fiscais/contábeis relacionados no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 1/200802329-6, informações complementares às fls. 03, ordem de serviço nº. 2007.30664, termo de início de fiscalização nº. 2007.28625, ordem de serviço nº 2008.02568, termo de início de fiscalização nº 2008.02100, termo de conclusão de fiscalização nº 2008.03716, entrada de mercadorias às fls. 09/12, saídas de mercadorias às fls. 13/34, totalizador às fls. 35, recibo às fls. 36, termo de juntada e AR referente ao Auto de Infração às fls. 37/38, termo de revelia e despacho às fls. 39, termo de juntada concernente a dilatação para a defesa às fls. 40, pedido de dilatação para defesa às fls. 41, requerimento de empresário às fls. 42/43, procuração às fls. 44, controle da ação fiscal às fls. 45, termo de juntada concernente a defesa às fls. 46. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. APÓS EXAMES NOS DOCUMENTOS FISCAIS E COM BASE NO RESULTADO DA AUDITORIA DE ESTOQUE, VERIFICAMOS UMA DIFERENÇA, REFERENTE À AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SUJEITA AO REGIME DE PAGTO DE SUBSTITUIÇÃO PELAS ENTRADAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS APROPRIADOS PARA A OPERAÇÃO NO MONTANTE DE R\$ 183.394,05.”

Às informações complementares, o agente fiscal informou que em cumprimento a ordem de serviço nº 2008.21967, foi realizada auditoria fiscal, e que, após análise dos documentos fiscais e com base na auditoria do estoque realizada através dos documentos apresentados pela empresa, foi constatada uma diferença no montante de R\$ 183.394,05, referente a aquisição de mercadoria sujeita ao regime substituição tributária pelas entradas, sem documentos apropriados para a operação. Ressaltou que a empresa, através de seu contador, Raimundo Erionaldo, levou todos os documentos para conferir as diferenças apresentadas pelo totalizador, e após conferir, foram feitas, em sua presença, todas as correções sugeridas.



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

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

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea "a" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de 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\$ 183.394,05</b>
Alíquota	17,00 %
ICMS (principal)	R\$ 31.176,98
Multa (30%)	R\$ 55.018,22
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 86.195,20</b>

A ciência do auto de infração foi efetivada, por via postal em 03/03/08, termo de juntada e cópia de AR às fls. 37/38, restando a autuada o prazo de 20 (vinte) dias para a apresentação da impugnação, em consonância com o art. 26, § 3º, II da Lei nº. 12.732/97.

A contribuinte apresentou defesa tempestiva às fls. 47/54, instruída de documentos às fls. 55/57 na qual, após breve relato dos fatos, frisou que cumpre suscitar incidente apto a nulificar por completo a pretensão fiscal, qual seja, o cerceamento do direito de defesa da ora impugnante, capaz de inviabilizar o contraditório da autuação. Alegou que nas ações fiscais em que se busca apurar infrações como a ora combatida, é recomendável ao agente fiscal preencher planilhas instituídas pela Sefaz/CE, por meio das quais é possível a identificação de mercadorias, de forma individualizada, supostamente adquiridas sem as notas fiscais correspondentes. Observou que o Fisco, ao elaborar suas informações complementares com o objetivo de esclarecer os procedimentos adotados na confecção do totalizador do levantamento físico de mercadorias, que consiste num resumo de todos os dados constantes nas planilhas outrora mencionadas, omitiu elementos que influenciam diretamente nos resultados encontrados. Destacou que não verifica no bojo da presente autuação a juntada por parte da agente fiscal de qualquer informação ou documento referente aos seus estoques inicial e final. Desta forma, salientou que o levantamento quantitativo realizado é imprestável para a caracterização da infração aqui refutada. Informou que a autuação se mostra inconsistente, na medida em que a agente fiscal, no relato da infração supostamente cometida, informa tratar-se de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, mas imputa à autuante a cobrança do presente

A



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

crédito tributário (ICMS/ Multa, não se sabe por qual razão, como se mercadoria sujeita ao regime formal fosse, isto é, houve uma clara contradição entre o relato da infração e a forma de cálculo do crédito tributário apontado pela agente fiscal. Nesse sentido, aduziu que resta por demais hialino e provada a insubsistência da presente autuação, vez que a impugnante, em momento algum, adquiriu, segundo o relatório totalizador, mercadoria desacompanhada do correlato documento fiscal. Diante do exposto, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração em questão, pelos vícios na quantificação do crédito tributário e no regime de sua apuração. Ademais, acrescentou que a impugnante se compromete a disponibilizar todos os documentos para análise, no momento adequado da realização da perícia.

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, inicialmente constatou que, sem apreciação do mérito da acusação, reconhece-se a nulidade do processo em seu nascedouro por vedação legal, haja vista que a ordem de serviço nº 2008.02568 foi expedida por autoridade impedida, uma vez que por se tratar de reinício de fiscalização, necessitaria ser designada por um dos coordenadores da CATRI, no entanto foi expedida pelo orientador da Célula de auditoria contrariando o que dispõe o § 2º, do art. 1º da Instrução Normativa 06/2005, que define os prazos para conclusão dos trabalhos de fiscalização de que trata o § 2º do art. 821 do decreto 24.569/97, e dá outras providências. Destacou que o legislador foi bastante claro quando trouxe expresso no dispositivo legal que a condição ali constante não estava sujeita ao livre arbítrio do orientador da Célula de Auditoria, mas sim, expressa como condição fundamental, qual seja, é norma de direito cogente, porquanto condiciona: “aprovada pelo orientador da Célula de Execução, por designação de um dos Coordenadores da CATRI”. Ressaltou ainda a ação fiscal foi reiniciada de forma irregular, pois é inegável que o Auto de Infração não pode prosperar pela falha processual cometida por ocasião da expedição da Ordem de Serviço nº 2008.02568. Diante do exposto, julgou pela **NULIDADE** da ação fiscal, ao tempo em que também recorreu ao egrégio Conselho de Recursos Tributários para que reforme ou confirme esta decisão. Por ser decisão contrária aos interesses fazendários recorreu de ofício ao *Conselho de Recursos Tributários*.

A autuada fora intimada da decisão pela **NULIDADE** da instância singular por edital, em 24/06/11, consoante edital de intimação nº 82/2011, às fls. 67.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 341/11, afirmou que a interpretação dada pelas instâncias superiores é que as ações fiscais cujo prazo regulamentar foi encerrado e foram reiniciadas por ordem de serviço sem a assinatura de um dos coordenadores da CATRI são nulas, devendo tal nulidade ser declarada de ofício sem qualquer requerimento da parte autuada. Afirmou assim, que a presente ação fiscal foi iniciada pela ordem de serviço nº



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

2008.02568 assinada pelo orientador de célula, sem que houvesse a designação do agente fiscal por um dos coordenadores da CATRI como dispõe o § 2º do art. 1º da Instrução Normativa 06/2005, constata-se que o autuante estava impedido de lavrar o Auto de Infração, devendo ser este considerado nulo sem a análise do mérito. Diante do exposto, sugeriu-se pelo conhecimento e improvimento do recurso oficial, julgando **NULO** o auto de infração, conforme decisão prolatada em 1º instância, com fundamento no art. 53 § 2º II do decreto 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. 69/71.

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. 1/200802328-4. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora autuada por *aquisição de mercadorias sem documentação fiscal – omissão de entradas*, 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.



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.*

\*\*\*\*\*

*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.*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 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*".



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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).*

### 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.*





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*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)*

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.



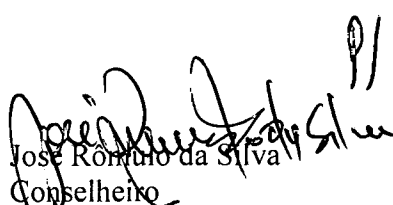
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

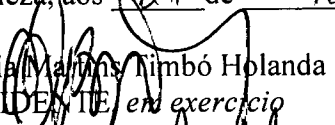
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

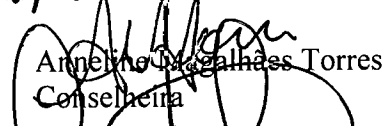
**DECISÃO**

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.

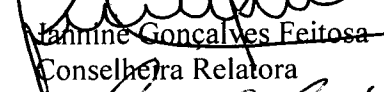
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 21 de 12 de 2011.

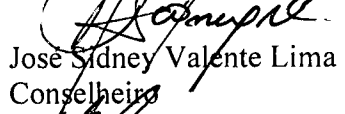
  
José Rômulo da Silva  
Conselheiro

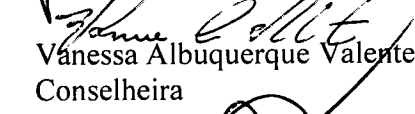
  
Ana Maria Martins Timbó Holanda  
PRESIDENTE em exercício

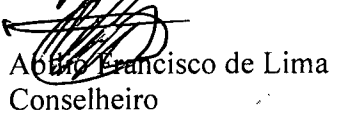
  
Arnelino Magalhães Torres  
Conselheira

Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

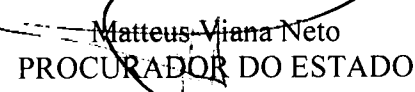
  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira Relatora

  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Vánessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
Matheus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO