



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 654 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

234ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 14/12/11

PROCESSO Nº.: 1/673/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/200800624-8

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

RECORRIDA: M A F ARAÚJO LOBO

AUTUANTE: Carlos Alberto Fonseca de Menezes

MATRÍCULA: 00566314

RELATOR ORIGINÁRIO: Conselheiro José Rômulo da Silva

RELATOR DESIGNADO: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza

EMENTA: ICMS – 1. **OMISSÃO DE SAÍDAS.** 2. A empresa omitiu vendas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no montante de R\$ 134.685,72. 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 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

O presente processo 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*, detectado através da documentação apresentada pela empresa, referente ao exercício de 2005, no montante de R\$ 134.685,72. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº 2007.32565, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/2004 a 31/12/2005, junto ao contribuinte *M A F Araújo Lobo*, inscrita no CNAE como *Comércio varejista de materiais de construção não especificados anteriormente*. Auto de infração lavrado em 21/01/2008, com fulcro nos arts. 127, 169, 174, 177, do decreto nº 24.569/97.

K



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 30/11/07 de forma pessoal, conforme oposição de assinatura no termo de início de fiscalização nº. 2007.28542 às fls. 06, 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. 1/200800624-8, ordem de serviço nº. 2007.32565, termo de intimação nº 2007.28542, termo de conclusão de fiscalização nº 2008.01022, sistema de levantamento de estoques - relatório da posição do inventário às fls. 08, operação do inventário de mercadorias existentes em 21/12/04 às fls. 09/10, relatório de entradas por documento às fls. 11/18, relatório de saídas por documento às fls. 19/24, listagem da tabela de produtos às fls. 25/26, operação do inventário de mercadorias existentes em 31/12/05 às fls. 27/28, sistema de levantamento de estoques-relatório da posição do inventário às fls. 29/30, sistema de levantamento de estoques-relatório totalizador anual de levantamento de mercadorias às fls. 31, cadastro de contribuintes do ICMS às fls. 33/34, recibo de devolução de documentos fiscais às fls. 35, termo de juntada e AR referente ao Auto de Infração às fls. 36/37, termo de revelia e despacho às fls. 38, termo de juntada concernente a defesa às fls. 39. 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. A EMPRESA SUPRA OMITIU VENDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CIMENTO), NO MONTANTE DE R\$ 134.685,72, REFERENTE AO EXERCÍCIO DE 2005. VEJA INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR EM ANEXO.”

Às informações complementares, o agente fiscal, após verificação nos livros e documentos fiscais da firma qualificada na inicial, constatou através de levantamento de estoque “SLE Sefaz”, que a empresa em pauta omitiu vendas no montante de R\$ 134.685,72, referentes às saídas de mercadorias regida pelo regime de substituição tributário, no caso “CIMENTO”, referente ao exercício de 2005. Em face deste procedimento, foi aplicada uma multa de 10% sobre o montante acima citado, que importou no valor de R\$ 13.468,57.

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III alínea “b”, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03 e 13.633/05, ou seja, o equivalente a

X



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0,00 %
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (30%)	R\$ 13.468,57
TOTAL	R\$ 13.468,57

A ciência do auto de infração foi efetivada, por via postal em 28/01/08, consoante AR e termo de juntada às fls. 36/37, restando à 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. 40, instruída de documentos às fls. 41/45, utilizando seu direito "*jus postulandi*", na qual, após breve relato dos fatos, expendeu que a ação fiscal lavrada não corresponde com a verdade, pois sempre trabalhou honestamente e sempre pagou seus impostos em dia. Declarou que compra todos os seus produtos diretos da distribuidora de cimento e que esta não vende seu produto sem notas fiscais. Alegou que os próprios fiscais não encontraram nenhuma irregularidade, e não sabe por qual motivo estão se contradizendo, pois vierem com um termo de início de fiscalização nº 2007.23816 e ordem de serviço nº 2007.27411, e ficou sob ação fiscal no prazo de 60 dias que é estabelecido pela lei, e nada foi encontrado de anormal. Salientou que fizeram seu marido, que não tinha suficiente entendimento do assunto, e estava no local, a assinar segunda ordem de serviço. Por esta razão, argumentou que não podia ser fiscalizada duas vezes no ano, e ainda as duas vezes sendo do mesmo período de 2004 e 2005, somando o total das duas fiscalizações chega a 118 dias, o dobro permitido, prejudicando-a até nas escrituras da empresa, que durante todo esse período sua documentação ficou nas mãos do fiscal. Diante do exposto, requereu a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração ora combatido, por não ter condições de pagar esse valor, tendo que fechar seu estabelecimento se os autos prevalecerem, e por não ser justo a mesma ter sido fiscalizada duas vezes no mesmo ano referente ao mesmo período, esperando não pagar pôr um descontrole do referido fiscal, segue anexo cópias dos dois termos de início de fiscalização.

A julgadora singular, após breve relato dos fatos, inicialmente constatou que, no caso sob exame, sem apreciação do mérito da acusação, faz-se mister

*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

reconhecer, “incontinenti”, a nulidade do processo na sua fonte, por ser dever de ofício. O cerne da questão é o reinício da ação fiscal. Alegou que a 2ª ordem de serviço fora emitida sob a supervisão de Monica Maria Castelo Nolla e fora assinada pelo mesmo, ou seja, pelo próprio supervisor de núcleo, quando deveria ser por um dos coordenadores da CATRI. Destacou que no estudo do tópico competência na teoria dos atos administrativos, notadamente aos seus elementos e especialmente, ao sujeito (aquele a quem a norma atribui à prática do ato), deve estar dotado de capacidade, além da titularidade do exercício do direito e obrigações, para exercer por si ou por outrem. Logo, salientou que quem tenha sido designado à tarefa inconclusa estará impedido de dar-lhe continuidade, reiniciando-a, senão depois que, através de solicitação circunstanciada, e desde que autorizado, porque a solicitação poderá ou não ser aprovada, sendo esta providência atribuição cominada exclusivamente ao Orientador da Célula de Execução. Ressaltou que cabe ao orientador aprovar ou desaprovar o pedido para dar reinício do procedimento de fiscalização, mas a este mesmo, a norma “*data vênia*”, 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. Em razão disso, afirmou ainda que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao Direito Positivo e não pode o agente público fugir aos ditames da lei. Logo, é imperioso admitir-se a existência de questão prejudicial à análise de mérito, para reconhecer a nulidade absoluta. Diante do exposto, julgou-se **NULA** a presente ação fiscal. 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 via postal, em 29/06/11, consoante AR e termo de juntada às fls.65/66.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 460/11, afirmou que o fisco estadual não obedeceu aos ditames legais preconizados no art. nº 281 § 2º do RICMS c/c com o art. 1º, § 2º da IN nº 06/2005, quando emitiu novo ato designatório para dar continuidade da ação fiscal, no intuito de obter o crédito tributário. Alegou que conforme o § 2º do art. 1º da IN nº 06/2005, acima já mencionado, a administração somente poderia ter reiniciado a ação fiscal 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. Salientou que o ato de autoridade, para ser irrepreensível, deve conformar-se com os ditames legais, como pôde constatar nos autos, isto não ocorreu, portanto, reconheceu a nulidade do processo, por entender que o Orientador de Célula é incompetente para determinar o reinício da ação fiscal. Diante do exposto, opinou-se pelo conhecimento do recurso oficial, negar-lhe provimento, para que se mantenha a **NULIDADE** 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 dormita às fls. 68/70.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** em face da recorrida **M A F ARAÚJO LOBO**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **200800624**. 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 da documentação apresentada pela empresa, referente ao exercício de 2005, no montante de R\$ 134.685,72.

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



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.

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. 2007.32565, às fls. 05, que ensejou a lavratura do presente auto.

1.2 DA CONTINUIDADE DA AÇÃO FISCAL



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.

Cumpre 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.



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 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. 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

4. DO VOTO

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, confirmando a decisão de **NULIDADE** proferida em 1º instância, tendo em vista que o ato de continuidade da ação fiscal não foi expedido por autoridade competente, consoante art. 1º, §2º da IN 06/05, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda 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 **M A F ARAÚJO LOBO**. 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 de irregularidade na ordem de serviço, tendo em vista a inobservância do art. 1º, parágrafo 2 da Instrução Normativa nº 06/2005, considerando que no período fiscalizado a empresa estava sujeita ao regime normal de recolhimento, nos termos do voto do relator designado para lavrar a respectiva resolução, Dr. Cid Marconi Gurgel de Souza, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto do Conselheiro José Rômulo da Silva (relator originário), com base no § 6º do art. 53 do decreto nº 25.468/99 e por entender haver ausência de prejuízo à solução da lide

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

Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE, em exercício

José Rômulo da Silva
Conselheiro Relator Originário

José Sidney Valente Lima
Conselheiro

Valter Barbalho Lima
Conselheiro

Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro Relator Designado

Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO