



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 079 /2011  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
20ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 21/01/11  
PROCESSO Nº. 1/3967/2007  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200708661-7  
RECORRENTE: ORGANIZAÇÃO CONFIANÇA LTDA  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: Raimundo Andrade de Almeida  
MATRÍCULA: 037.913-1-9  
RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa  
REVISOR: Conselheiro Abílio Francisco de Lima

**EMENTA:** ICMS – 1. **OMISSÃO DE VENDAS.** 2. O agente fiscal constatou através auditoria fiscal a omissão de receitas tributadas no valor de R\$ 90.774,23. Recurso voluntário conhecido e provido. 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, conforme a manifestação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Reformada a decisão condenatória prolatada no juízo originário. 4. Decisão amparada em razão da inobservância do art. 1, § 2º da Instrução Normativa nº. 06/05.

## RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre *omissão de vendas*, decorrente da saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal, detectado através da Conta Financeira que apresentou o montante do desembolso de caixa superior ao seu ingresso, durante o exercício de 2004 no valor de R\$ 90.774,23. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.13754, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/04 a 31/12/2004, junto à empresa *Organização Confiança LTDA*, que exerce atividade de *comércio varejista de móveis*, consoante consulta ao sítio da Receita Federal, de CNAE nº 4754701. Auto de infração lavrado em 09/07/07, com fulcro nos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97.



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 08/05/07 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2007.12159 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. 200708661-7, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2007.13754, termo de início de fiscalização nº. 2007.12159 às fls. 06, termo de intimação nº. 2007.16917 às fls. 07, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.18104 às fls. 08, relação de despesas efetivamente pagas no período às fls. 09, saldos inicial e final das contas fornecedores, clientes e caixa às fls. 10, dados cadastrais do contribuinte e dos sócios e contabilista às fls. 11, entradas de mercadorias às fls.12, saídas de mercadorias às fls. 13, apuração do ICMS às fls. 14, Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa- DESC às fls. 15, composição do débito às fls. 16, cópias das notas fiscais às fls. 17/405, termo de revelia e despacho às fls. 406. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1 A E/OU SÉRIE “D” E CUPOM FISCAL. ATRAVÉS DA DEMONSTRAÇÃO DAS ENTRADAS E SAÍDAS DE CAIXA- DESC- FOI DETECTADA A OMISSÃO DE RECEITAS TRIBUTADAS DURANTE EXERCÍCIO DE 2004.”

Às informações complementares, o autuante elucidou que devido a não conclusão dos trabalhos no prazo inicialmente previsto na ordem de serviço nº. 2007.00266 fora emitida nova ordem de serviço de nº. 2007.13754 visando dar continuidade à fiscalização. Ademais, constatou que houve desembolso financeiro durante o exercício de 2004 sem que houvesse receitas ou aporte financeiro que justificasse o suprimento de recursos para liquidar as despesas apresentadas no exercício de 2004. Informou que após o confronto entre os valores dos recebimentos e pagamentos, constatou-se a omissão de receitas tributadas no valor de R\$ 90.774,23. Por fim, esclareceu que toda a documentação que serviu de base para a fiscalização pertencia à empresa em questão e para a mesma foi devolvida.

Os auditores sugeriram como penalidade a preceituada no art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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\$ 90.774,23</b>
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 15.431,61
Multa (30%)	R\$ 27.232,27
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 42.663,89</b>

A ciência do auto de infração foi realizada de forma pessoal, em 09/07/07, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 20 (vinte) dias defesa contra suas infrações identificadas, conforme se comprova assinatura aposta no próprio auto.

Foi lavrado termo de revelia no dia 09/08/08/07 às fls. 406, entretanto, a empresa contribuinte protocolou pedido de dilação de prazo para defesa em 17/07/07 às fls. 408/409, sendo, por sua vez, deferido, com alteração do prazo para o dia 08/08/07, consoante se depreende às fls. 409.

A contribuinte apresentou defesa às fls. 411/412, instruída com documentos de fls. 413/418, onde, após breve sinopse fática, alegou que a lavratura do auto de infração resultou em anotações equivocadas colacionadas no levantamento denominado “Demonstração de Entradas e Saídas de caixa – DESC”, apresentando, sem consistência técnica, uma diferença desconecta aos princípios de contabilidade, que o fiscal deixou-se de considerar os saldos iniciais e finais das contas “Caixa” e “Bancos” em 01/01/2004 e 31/12/2004, além de outros equívocos perpetrados. Assim sendo, requereu por inconsistência, a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração.

A julgadora singular, inicialmente fez um breve relato dos fatos, em seguida, explicou a forma de elaboração da conta financeira ressaltando que os dados utilizados para sua confecção foram fornecidos pelo próprio contribuinte. Demonstrou as entradas e saídas de caixa, comprovando que não houve vendas suficientes para a cobertura das despesas ocorridas no período examinado. Concluiu, portanto, que a empresa questionada omitiu receitas, ou seja, deixou de emitir documentos na venda de mercadorias. Nesse azo, observou que fora inobservado os artigos 169, inciso I, e 174, inciso I, do Decreto 24.569/97. Diante do exposto, julgou **PROCEDENTE** o feito fiscal, intimando a autuada a recolher aos cofres do Estado a quantia



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

apontada na inicial, no prazo de 20 (*vinte*) dias, a contar da ciência desta decisão, ou interpor recurso em igual prazo, ao Conselho de Recursos Tributários.

A autuada foi intimada pelos correios, por meio de AR, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, em 23/02/10 onde consta a decisão do julgamento que declara **PROCEDENTE** da ação fiscal.

A suplicante, devidamente intimada, requereu dilação de prazo para interposição de recurso voluntário às fls.428 e teve seu pedido deferido, estendendo-se o respectivo prazo para o dia 25/03/10.

Após decurso do novo prazo, a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 431/434, instruída de documentos às fls. 435/452, onde após discorrer sobre os fatos, ressaltou que o Fisco não concluiu seu trabalho de forma coerente quanto aos resultados almejados, causando equívocos na ação fiscalizadora, quer seja por falta de precisão no levantamento dos dados, quer seja na interpretação não condizente dos resultados contábeis das contas apreciadas. Salientou que, embora toda documentação fiscal e contábil tenha sido entregue e informada, o agente fiscal não considerou os estoques iniciais e finais existentes em 31/12/03 e 31/12/04, de R\$ 825.897,27 e R\$ 913.313,44, encontrando uma divergência no valor de R\$3.358,06 e não de R\$ 90.774,23. Ademais explicou que o referido valor encontrado não implica omissão de receitas e sim prejuízo do exercício, haja vista que o autuante não considerou as compras a prazo do exercício de 2004 pagas em 2005. Nesse sentido, colacionou resoluções de nºs. 201/01 e 222/01 que pronunciaram decisão de improcedência e nulidade, respectivamente, por falta de precisão e certeza ao alegado. Desta forma, requereu preliminarmente a **NULIDADE** absoluta do auto de infração, e no mérito, que seja julgada **IMPROCEDENTE**. Solicitou ainda que caso não seja decidido como requerido acima, julgue-se **PARCIAL PROCEDENTE** pelos motivos revelados, no montante de R\$ 3.358,06, bem como para dirimir qualquer dúvida requereu a **PERÍCIA** desse órgão de julgamento. Por fim, informou que toda decisão relativa ao caso em questão seja enviada intimação ao sujeito passivo, como também para o advogado da causa, no seu endereço.

A *Consultoria Tributária* apresentou o Parecer de nº. 429/10, argumentando que não há como ser acatada a alegação da nulidade absoluta, uma vez que se verifica claramente através da documentação fornecida pela contribuinte, que a infração capitulada na inicial é omissão de receitas tributadas. Verificou que as provas trazidas aos autos pelo autuante, em nenhum momento serviram de contraprova ou elementos que colocassem em



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

dúvida o conteúdo da conta financeira que substancia a presente autuação. Assegurou que não há necessidade de se refazer o DESC, no qual se considera os valores (numerários), não importando, portanto, para a configuração da infração fiscal a quantidade de mercadorias existentes, mas sim a movimentação de recursos. Ademais, indeferiu o pedido de realização de perícia, em razão das provas já produzidas pelo autuante, com base no art. 59, inciso II, do Decreto nº. 25.468/99, pois o contribuinte não apresentou qualquer informação sobre as diferenças encontradas. Desta forma, julgou pela **PROCEDÊNCIA** do feito fiscal, uma vez que houve omissão de receitas no período, haja vista que o método contábil de fluxo de Caixa, nos termos do §8º, inciso VI, do art.827, do Decreto nº 24.569/97, comprovou a infração, posto que a empresa descumpriu os arts. 169, inciso I e 174, inciso I, do Decreto nº 24.569/97, ficando sujeita à penalidade do art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670, com nova redação dada pela Lei 13.418/03.

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. 454/457 dos autos.

É o relatório

### VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso voluntário interposto por **ORGANIZAÇÃO CONFIANÇA LTDA** em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/200708661-7** na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por omissão de vendas, decorrente da falta de emissão de documento fiscal de mercadorias sujeitas ao regime de tributação normal em operações acobertadas pela nota fiscal modelo 1 ou 1A e/ou série “D” e cupom fiscal, detectada através auditoria fiscal, atinente ao exercício de 2004, com base de cálculo no montante de R\$ 90.774,23.

### 1. Da Preliminar de Nulidade



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 -*

*CATRI, a competência para determinar, mediante emissão de ordem de serviço, as ações fiscais de repetição de fiscalização.*

\*\*\*\*\*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.*

Depreende-se dos autos, que na ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal consta tão-somente à autorização da supervisora de célula, como se percebe da análise às fls. 05. Portanto, a ordem de serviço que deu continuidade à ação fiscal fora emitida por autoridade incompetente, já que a legalmente designada para tal seria a coordenadora de célula, conforme a Instrução Normativa supracitada.

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 “*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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 039 /2011  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
20ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 21/01/11  
PROCESSO Nº. 1/3967/2007  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200708661-7  
RECORRENTE: ORGANIZAÇÃO CONFIANÇA LTDA  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: Raimundo Andrade de Almeida  
MATRÍCULA: 037.913-1-9  
RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa  
REVISOR: Conselheiro Abílio Francisco de Lima

**EMENTA:** ICMS – 1. **OMISSÃO DE VENDAS.** 2. O agente fiscal constatou através auditoria fiscal a omissão de receitas tributadas no valor de R\$ 90.774,23. Recurso voluntário conhecido e provido. 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, conforme a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Reformada a decisão condenatória prolatada no juízo originário. 4. Decisão amparada em razão da inobservância do art. 1, § 2º da Instrução Normativa nº. 06/05.

## RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre *omissão de vendas*, decorrente da saída de mercadorias sem emissão de documento fiscal, detectado através da Conta Financeira que apresentou o montante do desembolso de caixa superior ao seu ingresso, durante o exercício de 2004 no valor de R\$ 90.774,23. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2007.13754, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/04 a 31/12/2004, junto à empresa *Organização Confiança LTDA*, que exerce atividade de *comércio varejista de móveis*, consoante consulta ao sítio da Receita Federal, de CNAE nº 4754701. Auto de infração lavrado em 09/07/07, com fulcro nos artigos 127, 169, 174 e 177 do Decreto 24.569/97.





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 08/05/07 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2007.12159 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. 200708661-7, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2007.13754, termo de início de fiscalização nº. 2007.12159 às fls. 06, termo de intimação nº. 2007.16917 às fls. 07, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.18104 às fls. 08, relação de despesas efetivamente pagas no período às fls. 09, saldos inicial e final das contas fornecedores, clientes e caixa às fls. 10, dados cadastrais do contribuinte e dos sócios e contabilista às fls. 11, entradas de mercadorias às fls.12, saídas de mercadorias às fls. 13, apuração do ICMS às fls. 14, Demonstração das Entradas e Saídas de Caixa- DESC às fls. 15, composição do débito às fls. 16, cópias das notas fiscais às fls. 17/405, termo de revelia e despacho às fls. 406. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1 A E/OU SÉRIE “D” E CUPOM FISCAL. ATRAVÉS DA DEMONSTRAÇÃO DAS ENTRADAS E SAÍDAS DE CAIXA- DESC- FOI DETECTADA A OMISSÃO DE RECEITAS TRIBUTADAS DURANTE EXERCÍCIO DE 2004.”

Às informações complementares, o autuante elucidou que devido a não conclusão dos trabalhos no prazo inicialmente previsto na ordem de serviço nº. 2007.00266 fora emitida nova ordem de serviço de nº. 2007.13754 visando dar continuidade à fiscalização. Ademais, constatou que houve desembolso financeiro durante o exercício de 2004 sem que houvesse receitas ou aporte financeiro que justificasse o suprimento de recursos para liquidar as despesas apresentadas no exercício de 2004. Informou que após o confronto entre os valores dos recebimentos e pagamentos, constatou-se a omissão de receitas tributadas no valor de R\$ 90.774,23. Por fim, esclareceu que toda a documentação que serviu de base para a fiscalização pertencia à empresa em questão e para a mesma foi devolvida.

Os auditores sugeriram como penalidade a preceituada no art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670/96, com alteração dada pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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\$ 90.774,23</b>
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 15.431,61
Multa (30%)	R\$ 27.232,27
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 42.663,89</b>

A ciência do auto de infração foi realizada de forma pessoal, em 09/07/07, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 20 (vinte) dias defesa contra suas infrações identificadas, conforme se comprova assinatura aposta no próprio auto.

Foi lavrado termo de revelia no dia 09/08/08/07 às fls. 406, entretanto, a empresa contribuinte protocolou pedido de dilação de prazo para defesa em 17/07/07 às fls. 408/409, sendo, por sua vez, deferido, com alteração do prazo para o dia 08/08/07, consoante se depreende às fls. 409.

A contribuinte apresentou defesa às fls. 411/412, instruída com documentos de fls. 413/418, onde, após breve sinopse fática, alegou que a lavratura do auto de infração resultou em anotações equivocadas colacionadas no levantamento denominado “Demonstração de Entradas e Saídas de caixa – DESC”, apresentando, sem consistência técnica, uma diferença desconecta aos princípios de contabilidade, que o fiscal deixou-se de considerar os saldos iniciais e finais das contas “Caixa” e “Bancos” em 01/01/2004 e 31/12/2004, além de outros equívocos perpetrados. Assim sendo, requereu por inconsistência, a **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração.

A julgadora singular, inicialmente fez um breve relato dos fatos, em seguida, explicou a forma de elaboração da conta financeira ressaltando que os dados utilizados para sua confecção foram fornecidos pelo próprio contribuinte. Demonstrou as entradas e saídas de caixa, comprovando que não houve vendas suficientes para a cobertura das despesas ocorridas no período examinado. Concluiu, portanto, que a empresa questionada omitiu receitas, ou seja, deixou de emitir documentos na venda de mercadorias. Nesse azo, observou que fora inobservado os artigos 169, inciso I, e 174, inciso I, do Decreto 24.569/97. Diante do exposto, julgou **PROCEDENTE** o feito fiscal, intimando a autuada a recolher aos cofres do Estado a quantia



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

apontada na inicial, no prazo de 20 (*vinte*) dias, a contar da ciência desta decisão, ou interpor recurso em igual prazo, ao Conselho de Recursos Tributários.

A autuada foi intimada pelos correios, por meio de AR, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, em 23/02/10 onde consta a decisão do julgamento que declara **PROCEDENTE** da ação fiscal.

A suplicante, devidamente intimada, requereu dilação de prazo para interposição de recurso voluntário às fls.428 e teve seu pedido deferido, estendendo-se o respectivo prazo para o dia 25/03/10.

Após decurso do novo prazo, a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 431/434, instruída de documentos às fls. 435/452, onde após discorrer sobre os fatos, ressaltou que o Fisco não concluiu seu trabalho de forma coerente quanto aos resultados almejados, causando equívocos na ação fiscalizadora, quer seja por falta de precisão no levantamento dos dados, quer seja na interpretação não condizente dos resultados contábeis das contas apreciadas. Salientou que, embora toda documentação fiscal e contábil tenha sido entregue e informada, o agente fiscal não considerou os estoques iniciais e finais existentes em 31/12/03 e 31/12/04, de R\$ 825.897,27 e R\$ 913.313,44, encontrando uma divergência no valor de R\$3.358,06 e não de R\$ 90.774,23. Ademais explicou que o referido valor encontrado não implica omissão de receitas e sim prejuízo do exercício, haja vista que o autuante não considerou as compras a prazo do exercício de 2004 pagas em 2005. Nesse sentido, colacionou resoluções de nºs. 201/01 e 222/01 que pronunciaram decisão de improcedência e nulidade, respectivamente, por falta de precisão e certeza ao alegado. Desta forma, requereu preliminarmente a **NULIDADE** absoluta do auto de infração, e no mérito, que seja julgada **IMPROCEDENTE**. Solicitou ainda que caso não seja decidido como requerido acima, julgue-se **PARCIAL PROCEDENTE** pelos motivos revelados, no montante de R\$ 3.358,06, bem como para dirimir qualquer dúvida requereu a **PERÍCIA** desse órgão de julgamento. Por fim, informou que toda decisão relativa ao caso em questão seja enviada intimação ao sujeito passivo, como também para o advogado da causa, no seu endereço.

A *Consultoria Tributária* apresentou o Parecer de nº. 429/10, argumentando que não há como ser acatada a alegação da nulidade absoluta, uma vez que se verifica claramente através da documentação fornecida pela contribuinte, que a infração capitulada na inicial é omissão de receitas tributadas. Verificou que as provas trazidas aos autos pelo autuante, em nenhum momento serviram de contraprova ou elementos que colocassem em



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

dúvida o conteúdo da conta financeira que substancia a presente autuação. Assegurou que não há necessidade de se refazer o DESC, no qual se considera os valores (numerários), não importando, portanto, para a configuração da infração fiscal a quantidade de mercadorias existentes, mas sim a movimentação de recursos. Ademais, indeferiu o pedido de realização de perícia, em razão das provas já produzidas pelo autuante, com base no art. 59, inciso II, do Decreto nº. 25.468/99, pois o contribuinte não apresentou qualquer informação sobre as diferenças encontradas. Desta forma, julgou pela **PROCEDÊNCIA** do feito fiscal, uma vez que houve omissão de receitas no período, haja vista que o método contábil de fluxo de Caixa, nos termos do §8º, inciso VI, do art.827, do Decreto nº 24.569/97, comprovou a infração, posto que a empresa descumpriu os arts. 169, inciso I e 174, inciso I, do Decreto nº 24.569/97, ficando sujeita à penalidade do art. 123, III, alínea “b” da Lei 12.670, com nova redação dada pela Lei 13.418/03.

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. 454/457 dos autos.

É o relatório

**VOTO DA RELATORA**

Trata-se de recurso voluntário interposto por **ORGANIZAÇÃO CONFIANÇA LTDA** em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/200708661-7** na dicção da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por omissão de vendas, decorrente da falta de emissão de documento fiscal de mercadorias sujeitas ao regime de tributação normal em operações acobertadas pela nota fiscal modelo 1 ou 1A e/ou série “D” e cupom fiscal, detectada através auditoria fiscal, atinente ao exercício de 2004, com base de cálculo no montante de R\$ 90.774,23.

**1. Da Preliminar de Nulidade**



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 -*

*CATRI, a competência para determinar, mediante emissão de ordem de serviço, as ações fiscais de repetição de fiscalização.*

\*\*\*\*\*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.*

Depreende-se dos autos, que na ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal consta tão-somente à autorização da supervisora de célula, como se percebe da análise às fls. 05. Portanto, a ordem de serviço que deu continuidade à ação fiscal fora emitida por autoridade incompetente, já que a legalmente designada para tal seria a coordenadora de célula, conforme a Instrução Normativa supracitada.

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 “*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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 a supervisora de célula a autoridade designada por Lei para dar continuidade a ação fiscal, a 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).

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

No mesmo sentido, cabe transcrever decisão recente, onde a ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal constava tão-somente a autorização da supervisora de célula, vejamos:

**EMENTA:** ICMS – 1. **OMISSÃO DE RECEITAS** – 2. A autoridade fazendária, através da *Demonstração do Resultado com Mercadorias – DRM*, detectou omissão de saídas, decorrente da falta de emissão de documento fiscal em operações com mercadorias sujeitas à tributação normal. Recurso voluntário conhecido e provido. 3. Auto de infração



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

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

julgado **NULO**, por unanimidade 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, conforme a manifestação oral reduzida à termo do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Reformada a decisão condenatória prolatada no juízo originário. **4.** Decisão amparada no art. 53, § 2º, II do Decreto 25.468/99 c/c Instrução Normativa nº. 06/05. (*1ª Câmara de Julgamento - 30ª Sessão Extraordinária em: 17/06/10 - Processo nº. 1/2221/2007 - Relator: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza*)

**4. DO VOTO**

*Ex positis*, voto pelo conhecimento e provimento do recurso voluntário, acatando a preliminar de nulidade de que o ato de continuidade da ação fiscal não foi expedido por autoridade competente, reformando a decisão condenatória exarada em 1ª instância, julgando **NULO** o auto de infração, consoante art. 1º, §2º da IN 06/05, de acordo com o parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, modificado por meio de despacho reduzido aos autos.





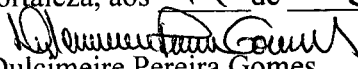
GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda


CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

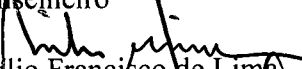
DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **ORGANIZAÇÃO CONFIANÇA LTDA**, recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, para por maioria de votos, dar-lhe provimento, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual por inobservância ao disposto no art. 1º, parágrafo 2º da IN 06/2005, nos termos do voto da relatora, conforme manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterada e reduzida a termo nos autos. Foi voto vencido o do conselheiro José Rômulo da Silva que se manifestou contrário à nulidade, entendendo que a nulidade não foi alegada pela parte na 1ª oportunidade que funcionou no processo.


**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 14 de 02 de 2011.

  
Dulcimeire Pereira Gomes  
PRESIDENTA

  
José Rômulo da Silva  
Conselheiro

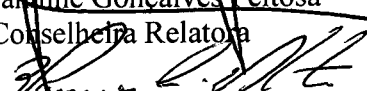
  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro Revisor

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Camila Borges Duarte  
Conselheira

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira Relatora

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
Mateus Miana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO