



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº. 277 /2012  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
78ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 21/05/2012  
PROCESSO Nº. 1/3710/2006  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200620811-5  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RECORRIDO: MAQTOP MÁQUINAS FORTE COMERCIAL LTDA.  
AUTUANTE: Antônio Batista Filho  
MATRICULA: 00568813  
RELATOR: Conselheiro Filipe da Costa Leitão

**EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE ENTRADAS. 2.** O contribuinte adquiriu mercadorias desacompanhadas da documentação fiscal competente, no montante de R\$ 28.508,18, no exercício de 2002. Recurso oficial conhecido e não provido. **3.** Auto de infração 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 parecer da Consultoria Tributária, adotado 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

A presente autuação refere-se à **aquisição de mercadorias sem documentação fiscal – omissão de entradas**, detectada através do Sistema de Levantamento de Estoque, no exercício de 2002. O contribuinte adquiriu mercadorias desacompanhadas da documentação fiscal competente, no montante de R\$ 28.508,18. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela Ordem de Serviço nº. 2006.19058, objetivando executar **auditoria fiscal**, referente ao período de janeiro/2002 a dezembro/2003, junto ao contribuinte *Maqtop Máquinas Forte Comercial Ltda.*, enquadrada no CNAE como “*Fabricação de automóveis, camionetas e utilitários*”. Auto de Infração lavrado em 31/08/2006 com fulcro no art. 139, 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 13/06/2006, de forma pessoal, consoante assinatura do contribuinte ou do seu representante legal no Termo de Início de Fiscalização nº 2006.16204 às fls. 06, oportunidade em que foi intimado a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, documentos fiscais/contábeis listados no termo retro.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº.1/200620811-5, informações complementares de fls. 03/04, Ordem de Serviço nº. 2006.19058, Termo de Início de Fiscalização nº. 2006.16204, ordem de serviço nº 2006.26818, termo de início de fiscalização nº 2008.21991, Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2006.23410, relatório de entradas por documento às fls. 10/15, relatório de saídas por documento às fls. 16/21, relatório totalizador anual do levantamento de mercadorias às fls. 22/34, termo de juntada e cópia de AR referente ao auto de infração às fls. 35/36, termo de revelia e despacho às fls. 37, termo de juntada concernente ao pedido de dilatação para defesa às fls. 38, controle da ação fiscal às fls. 41/43. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. A EMPRESA ACIMA QUALIFICADA ADQUIRIU MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL COMPETENTE NO EXERCÍCIO DE 2002, CONSTATADO ATRAVÉS DO SLE, NO OMNTE DE R\$28.508,18 CONFORME RELATÓRIO TOTALIZADOR DO LEVANTAMENTO ANEXO.”(sic)

Às informações complementares, o autuante afirmou que, em cumprimento à Ordem de Serviço 2006.26818, substituída pela Ordem de Serviço nº 2006.19058, procedeu à auditoria fiscal junto à empresa *Maqtop Máquinas Forte Comercial Ltda.*, relativo aos exercícios de 2002 e 2003. Relatou que após análise feita na documentação da contribuinte, através do Sistema de Levantamento de Estoque, constatou a omissão de entrada no exercício de 2002 no montante de R\$ 28.508,18, conforme relatórios de entrada e de saída e totalizador anual do levantamento de mercadorias anexo aos autos, incorrendo em multa de R\$ 8.552,45.

Os auditores sugeriram como penalidade, o que preceitua o art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, modificado pela Lei 13.418/03, isto é, o pagamento de multa equivalente a 30% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:



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

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

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 28.508,18</b>
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (30%)	R\$ 8.552,45
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 8.552,45</b>

A ciência do auto de infração foi realizada em 11/09/2006, por via postal, consoante se depreende termo de juntada de fls. 35 e cópia de AR de fls. 36, a teor do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99, oportunidade em que foi intimada a apresentar no prazo de 20 (vinte) dias defesa contra suas infrações identificadas.

O termo de revelia foi lavrado em 03/10/2006, às fls. 37, entretanto, a empresa protocolou pedido de dilação de prazo para defesa em 10/10/2006, sendo este estendido para o dia 11/10/2006, tornando desta forma, o presente termo sem efeito.

A autuada apresentou defesa às fls. 44/51, instruída de documentação às fls. 52/172, onde após breve relato dos fatos, alegou equívoco na elaboração do relatório de saída de mercadorias realizado pelo auditor, argumentando que foram desconsiderados vários documentos, dentre os quais, a nota fiscal de entrada nº 0009 relativa à devolução de mercadoria no valor de R\$ 5.200,00 a qual deveria constar do relatório de entrada da empresa. Ademais, acrescentou que em outro caso semelhante, o fiscal desconsiderou a nota fiscal nº 0011 no valor de R\$ 10.645,00, referente à devolução de mercadorias retiradas para demonstração, fazendo parecer que a mercadoria havia ingressado na empresa de forma inidônea. Ainda, impugnou os autos de infração nº 200620807-4, 200620814-1, 200620817-7, sob o fundamento de relatórios absolutamente inconsistentes, elaborados sem a correta análise dos documentos da empresa.

A julgadora monocrática, após breve relato dos fatos, informou que o presente processo administrativo tributário, diz respeito à omissão de entradas de mercadorias constatada através do Sistema de Levantamento de Estoque – SLE, no montante de R\$ 28.508,18.

Entretanto, inobstante o ilícito cometido, aduziu que a questão ora em debate, demonstra matéria preliminar sugestiva de nulidade. Neste sentido, apontou que o ato designatório nº 2006.26818, que ampara o presente lançamento, reporta-se a um reinício de ação com o objetivo de continuar o procedimento de fiscalização, antes iniciado e não concluído no prazo legal. Arrazou que o ato de reinício da ação fiscal, acostado às fls. 07 dos autos, emitido



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

para o mesmo período da ação fiscal (janeiro/2002 a dezembro/2003), foi designado pelo Orientador de Célula de Auditoria. Neste azo, reconheceu a nulidade do processo em seu nascedouro por vedação legal, haja vista que a ordem de serviço nº 2006.26818 foi expedida por autoridade impedida, vez que, por tratar-se de reinício de fiscalização, necessitaria de designação 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.

Ainda nesse aspecto, salientou que o Decreto nº 24.569/97 não limitou a competência do Coordenador da CATRI para determinar o reinício da ação fiscal, e, ainda, por não visualizar para o contribuinte qualquer prejuízo causado por esse tipo de procedimento, tem rejeitado a nulidade argüida em razão da incompetência do agente.

No entanto, destacou que entendimento diverso vem sendo apresentado pela 2º Instância deste órgão julgante, e, portanto, objetivando a economia processual e a harmonia das decisões proferidas por esse órgão de julgamento, acatou o entendimento manifestado pela 2º Instância de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, assim como, pela douta Procuradoria Geral do Estado, e afastou as questões de mérito da contenda, com amparo no art. 53 do Decreto nº 25.468/99, decidindo pela nulidade do auto de infração sob análise, haja vista a incompetência da autoridade que designou o reinício da ação fiscal. 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*.

O contribuinte ficou ciente da decisão condenatória de 1º instância pelo correio em 01/02/2012, consoante termo de juntada de AR acostado aos autos às fls. 183/184.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 39/2012, afirmou que a interpretação dada pelas instâncias superiores é de que as ações fiscais cujo prazo regulamentar for encerrado, e 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 atuada. Relatou que a ação fiscal em tela foi reiniciada pela ordem de serviço nº 2006.26818, que ampara o presente lançamento, assinada pelo orientador de célula, sem que houvesse a designação do agente fiscal por um dos coordenadores da CATRI. Assim, conforme



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 este ser considerado nulo, sem a análise do mérito. Por todo o exposto, ratificou o julgamento singular, sugerindo o conhecimento e não provimento do recurso oficial, opinando pela **NULIDADE** do auto de infração, conforme decisão prolatada em 1º instância, com fundamento no art. 53 § 2º II do Decreto nº 25.468/99.

Os autos foram encaminhados para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 186/188.

É o relatório.

### VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, em face do recorrido **MAQTOP MÁQUINAS FORTE COMERCIAL LTDA.**, haja vista a prolação de sentença adversa aos interesses da Fazenda Estadual, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/200620811-5**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora atuada por **aquisição de mercadorias sem documentação fiscal – omissão de entradas**, detectada através do Sistema de Levantamento de Estoque, no exercício de 2002. O contribuinte adquiriu mercadorias desacompanhadas da documentação fiscal competente, no montante de R\$ 28.508,18.

#### 1. Da Preliminar De Nulidade

Esquadrinhando cuidadosamente as peças processuais constantes nos autos, percebemos que se faz imperioso ressaltar um vértice preliminar que aflora e macula a relação processual em epígrafe, qual seja, a ordem de serviço, que autoriza o reinício da ação fiscal, pois foi lavrada pela autoridade incompetente para fazê-lo.

Desse modo, no presente caso, faz-se mister tecermos algumas considerações acerca dos atos designatórios e da 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. Referido 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.

Neste sentido, 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

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 discorrer 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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 às Normas Complementares, uma vez que elas exteriorizam o entendimento da Administração Tributária. De modo que, este Contencioso já vem declarando em casos semelhantes, a **NULIDADE** processual da ação fiscal, em razão do impedimento do autuante, nos termos do art. 53, §2º, II do Decreto 25.468/99 c/c Instrução Normativa nº. 06/05, conforme manifestação oral reduzido á termo do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, *in verbis*:

*“Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **CHALANA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, e declarar, também por unanimidade de votos, a **NULIDADE** da ação fiscal, conforme voto do relator que acatou a alegação da parte, que o Ato de Continuidade da ação fiscal não foi autorizado por autoridade competente, conforme a Instrução Normativa nº. 06/2005, art. 1º, § 2º, e com precedente da 2ª Câmara de Julgamento deste CONAT, no julgamento do Processo nº. 1/2469/2006, na sessão ordinária nº. 134, de 13/07/2009, de acordo o*





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*Parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, oralmente modificado e reduzido a termo nos autos." (Decisão Processo nº. 1/2233/2007 – Relator: Cid Marconi Gurgel de Souza – Julgamento: 17/06/10)*

**4. Do Voto**

*Ex positis*, voto pelo conhecimento e desprovimento do recurso oficial, confirmando a decisão de **NULDADE** 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 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 **MAQTOP MÁQUINAS FORTE COMERCIAL LTDA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de **nulidade** do feito fiscal por impedimento do agente atuante, haja vista que a ordem de serviço que ampara o auto de infração, por se tratar de continuidade de ação fiscal, não poderia ser autorizada pelo supervisor, mas sim por um dos Coordenadores da CATRI, conforme o art. 1º, parágrafo 2º da Instrução Normativa nº 06/2005, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Samuel Aragão Silva.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 05 de Junho de 2012.

Alfredo Rogério Gomes de Brito  
**PRÉSIDENTE**

*Abílio Francisco de Lima*  
Abílio Francisco de Lima  
**Conselheiro**

*Francisco Wellington Ávila Pereira*  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
**Conselheiro**

*Lúcia de Fátima Calou de Araújo*  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**Conselheira**

*Valter Barbalho Lima*  
Valter Barbalho Lima  
**Conselheiro**

*Cícero Roger Macedo Gonçalves*  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
**Conselheiro**

*Filipe Pinho da Costa Leitão*  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
**Conselheiro Relator**

*Ágatha Louise Borges Macedo*  
Ágatha Louise Borges Macedo  
**Conselheira**

*Samuel Aragão Silva*  
Samuel Aragão Silva  
**Conselheiro**

*Ubiratan Ferreira de Andrade*  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**