



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

RESOLUÇÃO Nº 301 /2011  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
95ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 11/05/2011  
PROCESSO Nº 1/2/2007  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200625085  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RECORRIDA: MERCADINHO BELÉM LTDA.  
AUTUANTE: JOSÉ ADRIANO BARROSO E ANA PAULA BEZERRA PINHEIRO  
MATRÍCULA: 005.625-1-3 E 104.057-1-8  
RELATOR: Conselheiro Samuel Aragão Silva

**EMENTA: ICMS – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – AUTUAÇÃO DECLARADA NULA POR IMPEDIMENTO DO AGENTE AUTUANTE – RECURSO OFICIAL CONHECIDO E NÃO PROVIDO – DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS CONFORME PARECER DO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO – DECISÃO AMPARADA NO ART. 53, § 2º, INC. II, DO DECRETO 25.468/99 C/C INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 06/2005**

**RELATÓRIO**

O auto de infração, do presente Processo Administrativo Tributário, relata a seguinte acusação fiscal:

"OMISSÃO DE RECEITA IDENTIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO/FISCAL/CONTÁBIL, SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO, ONDE APURAMOS O EFETIVO RESULTADO FINANCEIRO DA EMPRESA OBTIDO PELO MÉTODO DIRETO, NO



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

EXERCICIO DE 2003, DETECTAMOS UMA DIFERENÇA CARACTERIZADO COMO OMISSÃO DE RECEITA DE MERCADORIA SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO MONTANTE DE R\$ 2.394.028,34, VIDE INF COM"

DEMONSTRATIVO

Principal	R\$ 0,00
Multa	R\$ 239.402,83
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 239.402,83</b>

Dispositivos infringidos: Artigo 92, parágrafo 8º da Lei nº 12.670/96. Penalidade: Art. 123, III, "b" da Lei nº 12.670/96 com as alterações da Lei nº 13.418/03.

Nas informações complementares de fls. 03 a 06, o agente fiscal detalhou os procedimentos utilizados na presente ação fiscal.

Instruem os autos: Ordens de Serviço nº 2006.13678 e 2006.30461 (fls. 07 e 13); Termos de Início de Fiscalização nº 2006.11664 e 2006.24993 (fls. 08 e 14); Termos de Intimação nº 2006.16211, 2006.17725 e 2006.28379 (fls. 09, 11 e 17); Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2006.29635 (fls. 19); Inventário de Mercadorias de 31/12/2003 (fls. 27 e 28); Livro Registro de Apuração (fls. 20 a 96); Livro Diário (fls. 97 a 108); Livro Razão (fls. 109 a 112); Planilhas Demonstrativas dos Levantamentos (fls. 113 a 120); Consulta Sistema GIM e COMETA (fls. 121 e 122).

O contribuinte impugnou o lançamento, conforme fls. 128 a 156. O julgador singular proferiu despacho para fins de realização de perícia (fls. 192/193). O contribuinte apresentou aditamento à defesa às fls. 197 a 202. Laudo Pericial às fls. 207 a 359. Manifestação do contribuinte de fls. 366 a 370.

Em primeira Instância, o Julgador Singular declarou a **NULIDADE** do Auto de Infração em face do impedimento do agente fazendário designante da ação fiscal, conforme consta às fls. 384 a 388. O julgador apresenta Recurso de Ofício.

A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 83/2011 (fls. 393 a 395) opinou no sentido de confirmar a declaração de nulidade da autuação, nos termos do parecer referendado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.



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

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

É o relatório.

**VOTO**

O agente fiscal acusa o contribuinte de omissão de receitas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme informações complementares ao Auto de Infração.

Em análise aos fólios processuais, se depreende a existência de aspectos de ordem preliminares que foram devidamente analisadas pelo julgador singular, motivo pelo qual passo a reexaminá-lo antes de adentrar no mérito.

Pelo que se extrai dos autos, há de se perceber que na ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal consta tão-somente a autorização da supervisora da célula.

Ocorre que, 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.”

É cediço que a ordem de serviço é o instrumento processual da seara administrativa que autoriza e legitima o auditor fazendário a fiscalizar aquele determinado contribuinte, naquele espaço de tempo determinado. Entretanto, este documento consiste em um desdobramento do Princípio da Impessoalidade, uma vez





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

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.

Assente que um dos atributos essenciais à validade e eficácia do ato administrativo é a presunção de legitimidade. Significa dizer, que até prova em contrário o ato administrativo foi adotado em consonância com a lei e os fatos apontados pela Administração Pública são verdadeiros. A presunção em questão é relativa e admite prova em sentido contrário.

A partir da análise acurada do caderno processual, se infere que presunção de legitimidade está eivada de vícios, visto que o ato praticado pelo agente afrontou os princípios norteadores da Administração Pública. Desta forma, cai por terra a presunção de legitimidade, como atributo de validade e eficácia do ato vergastado.

Destarte, a Administração Pública deve atender ao consagrado princípio constitucional da legalidade, tendo em vista, que a função dos atos da Administração é a realização das disposições legais, não lhe sendo possível, portanto, a inovação do ordenamento jurídico, mas tão somente a concretização de presságios genéricos e abstratos anteriormente firmados pelo ocupante da função legislativa.

Ademais, deve o agente fazendário sempre manter em mente obediência ao princípio da impessoalidade, quanto à prática de seus atos, uma vez que este visa a 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 da atividade administrativa, 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.

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, ao autorizar um procedimento de fiscalização, além de não ser a autoridade designada por Lei para tal ato, 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 nº 12.732/97, transcrita *in verbis*:





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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

“Art. 32. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de qualquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.”

Com efeito, restou clarividente as falhas no procedimento na constituição do crédito tributário, devendo ser reconhecida a nulidade do processo em comento, em seu nascedouro, por vedação legal do agente fiscal, nos termos do art. 53, § 2º, II do Decreto nº 25.468/99, transcrito *in verbis*:

“Art. 53. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

(...)

§ 2º É considerada autoridade impedida aquela que:

(...)

II - não disponha de autorização para a prática do ato:”

Tomando-se por base posições doutrinárias, cumpre mencionar Humberto Theodoro Júnior<sup>1</sup>, em sua costumeira proficiência:

“O ato absolutamente nulo, já dispõe da categoria de ato processual; não é mero fato como o inexistente; mas sua condição jurídica mostra-se gravemente afetada por defeito localizado em seus requisitos essenciais. Compromete a execução normal da função jurisdicional e, por isso, é vício insanável. Diz respeito a interesse de ordem pública, afetando, por isso, a própria jurisdição (falta de pressupostos processuais ou condições da ação). Comprovada a ocorrência de nulidade absoluta, o ato deve ser invalidado, por iniciativa do próprio juiz, independente de provocação da parte interessada”.

Isto posto, **VOTO** pelo conhecimento do recurso oficial, para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de **NULIDADE** proferida pelo julgador de primeira instância.

**DECISÃO**

<sup>1</sup> JUNIOR, Humberto Theodoro. Curso de Direito Processual Civil -- Ed. Forense, 2007, pág. 325.





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

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

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **MERCADINHO BELÉM LTDA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial e, por maioria de votos, negar-lhe provimento para confirmar a decisão declaratória de  **nulidade**  do feito fiscal, por impedimento do agente atuante em razão da incompetência da autoridade designante da ação fiscal, sob o argumento de que a Ordem de Serviço que autorizou a continuidade da ação fiscal não foi aprovada pelo Orientador da Célula de Execução, nem houve a designação de algum dos Coordenadores da CATRI, ferindo o disposto no art. 1º, § 2º, da Instrução Normativa 06/2005, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foi voto vencido o Conselheiro Manoel Marcelo Augusto Marques Neto que afastou a referida preliminar sob o entendimento de que as Ordens de Serviço relativas a ação fiscal em questão foram emitidas e assinadas por autoridades com plena competência legal, nos termos do art. 821, § 5º, inciso I, do Decreto nº 24.569/97. Esteve presente para apresentação de contra razões ao recurso oficial, a representante legal da recorrente Dra. Secundina Diógenes.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza/CE, aos 08 de agosto de 2011.

  
José Wilame Falcão de Souza  
Presidente

  
Aderbalina Fernandes Scipião  
Conselheira

  
João Carlos Mineiro Moreira  
Conselheiro

  
Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

  
Samuel Aragão Silva  
Conselheiro Relator

  
Silvana Carvalho Lima Petelinkar  
Conselheira

  
Antônio Luís do Nascimento Neto  
Conselheiro

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

  
Sebastião Almeida de Araújo  
Conselheiro

Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado