



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT



RESOLUÇÃO Nº. 325 /2012  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
88ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 12/06/2012  
PROCESSO Nº. 1/1772/2006  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/200615407-7  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RECORRIDO: YAKULT S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
AUTUANTE: Francisco Mairton Sampaio Lopes  
MATRICULA: 00567310  
RELATORA: Conselheira Ágatha Louise Borges Macedo

**EMENTA:** ICMS – 1. OMISSÃO DE ENTRADAS. 2. . A empresa adquiriu mercadorias sem a documentação fiscal de origem no montante de R\$ 567.478,43, no exercício de 2003. 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 *omissão de entradas – aquisição de mercadorias sem documentação fiscal*, detectada através de levantamento fiscal, no exercício de 2003. A empresa adquiriu mercadorias sem a documentação fiscal de origem no montante de R\$ 567.478,43. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela Ordem de Serviço nº. 2006.05721, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/2003 a 31/12/2003, junto ao contribuinte *Yakult S/A Industria e Comércio.*, enquadrada no CNAE como “*Comércio atacadista de leite e laticínios*”. Auto de Infração lavrado em 15/05/2006 com fulcro no art. 139 do Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 16/02/2006, de forma pessoal, consoante assinatura do contribuinte ou do seu representante legal no Termo de

 1/10  




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

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

Início de Fiscalização nº 2006.05115 às fls. 05, 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.1/200615407-7, informações complementares de fls. 03, Ordem de Serviço nº. 2006.05721, Termo de Início de Fiscalização nº. 2006.05115, ordem de serviço nº. 2006.13093, termo de início de fiscalização nº 2006.11009, termo de conclusão de fiscalização nº 2006.12510, levantamento quantitativo às fls. 09, registro de inventário – termo de abertura às fls. 10, registro de inventário às fls. 11/12, termo de juntada e AR referente ao aviso de recebimento do auto de infração às fls. 14/15, termo de revelia e despacho às fls. 16, termo de juntada concernente a defesa às fls. 17. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL – OMISSÃO DE ENTRADAS. NO EXERCÍCIO DE 2003, A EMPRESA ADQUIRIU MERCADORIAS SEM A DOCUMENTAÇÃO FISCAL DE ORIGEM NO MONTANTE DE R\$ 567.478,43.”(sic)

Às informações complementares, o autuante afirmou que após análise procedida nos livros e documentos fiscais da empresa em questão, constatou que a mesma adquiriu mercadorias sem a documentação fiscal de origem no montante de R\$ 567.478,43, referente ao exercício de 2003. Ressaltou que nos arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte não constam os inventários que foram devidamente digitados.

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

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 567.478,43</b>
Alíquota	0,00%
ICMS (principal)	R\$ 0,00
Multa (30%)	R\$ 170.243,52
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 170.243,52</b>

A ciência do auto de infração foi realizada, pelos correios, em 16/05/06, consoante termo de juntada e Aviso de Recebimento acostado aos autos às fls. 14/15.



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

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

Fora lavrado termo de revelia em 06/06/06, que restou sem efeito, tendo em vista que o contribuinte apresentou defesa em 14/06/06.

À defesa, de fls. 18/29, instruída com documentos de fls. 30/534, a atuada, alegou que o contribuinte realmente adquiriu as mercadorias, conforma demonstram as notas fiscais apresentadas ao agente fiscal. Informou, entretanto, que o levantamento específico apontado pelo agente, quantitativo por produto, conforme relatório totalizador do levantamento de mercadorias, não demonstra a real situação dos fatos, relacionados pelo agente estadual. Deste modo, acrescentou que o contribuinte não pode ser penalizado pelo levantamento quantitativo por produtos, sob a alegação de omissão de entrada de mercadorias, sem análise dos documentos fiscais, portanto a diligência e o trabalho do agente não se pode simplesmente afirmar no referido levantamento fiscal que teria havido a prática da presente infração. Ressaltou que, as informações constantes da guia de recolhimento demonstram cabalmente que foram devidamente recolhidos os impostos devido. Acrescentou ainda que o agente não demonstra quais as notas fiscais foram deixadas de ser escrituradas em livros próprios pelo contribuinte, não havendo portanto condições de demonstrar se houve a referida operação ou prática de "omissão de entrada".

No que tange o mérito da questão, requereu que seja designada pericia, a fim de comprovar a realização efetiva do negócio jurídico realizado e para demonstrar a aquisição de mercadorias com documentação fiscal e devido registro no livro de entrada. Aduziu a presunção do Fisco em declarar que houve omissão de entrada no exercício de 2003, é suficiente para configurar o cerceamento do direito de defesa da atuada, haja vista que não houve apreciação da farta prova documental apresentada ao fiscal. Desta forma, alegou que o auto em referência padece de anomalias jurídicas, capazes de por si só, torná-lo nulo de pleno direito. Diante do exposto, alegou que o auto de infração é totalmente descabido e improcedente. Requereu que seja designada pericia, como também o direito de apresentar sustentação oral.

Fora proferido Despacho às fls. 535, encaminhando o processo para o CONAT, para serem tomadas as providências necessárias.

Às fls. 538/539, foi acostado aos autos pedido de pericia, considerando a realização do confronto entre as notas fiscais apenas às fls. 88/246 e o relatório de entradas por documento, por amostragem, na qual se constatou que o fisco não incluiu no relatório algumas notas fiscais de aquisição, como também referentes à transferência e retorno remessa de mercadoria à empresa atuada. Em sendo assim, encaminhou o processo à Célula de Perícia e Diligência Fiscais, objetivando averiguar a veracidade dos argumentos alegados,



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

tornando-se por base os documentos apensos aos autos às fls. 09/12, bem cõo os apresentados pela defesa às fls. 18/534.

A julgadora monocrática, após breve relato dos fatos, informou que o presente processo administrativo tributário, denuncia que a empresa omitiu entrada referente ao exercício de 2003, na importância de R\$ 567.478,43. Entretanto, inobstante o ilícito cometido, aduziu que a questão que ora se apresenta, demonstra matéria preliminar sugestiva de nulidade. Desta feita, em sede de preliminar, alegou que o ato designatório nº 2006.13093, 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. Arrazouo que o ato de reinício da ação fiscal, acostado às fls. 06 dos autos, emitido para o mesmo período da ação fiscal (01/01/2003 a 31/12/2003), foi designado pelo Orientador de Célula de Auditoria e posteriormente assinado pelo Supervisor da Célula – Irene da Paz Rocha Pessoa.

Neste azo, reconheceu a nulidade do processo em seu nascedouro por vedação legal, haja vista que a ordem de serviço nº 2006.13093 foi expedida por autoridade impedida, uma vez que por se tratar de reinício de fiscalização, necessitaria ser designada por um dos coordenadores da CATRI, no entanto foi expedida pelo Orientador da Célula de Auditoria, contrariando o que dispõe o § 2º, do art. 1º da Instrução Normativa 06/2005, que define os prazos para conclusão dos trabalhos de fiscalização de que trata o § 2º do art. 821 do decreto 24.569/97, e dá outras providências.

Em corroboração, destacou que o legislador foi bastante claro quando trouxe expresso no dispositivo legal que a condição ali constante não estava sujeita ao livre arbítrio do orientador da Célula de Auditoria, mas sim, expressa como condição fundamental, qual seja, é norma de direito cogente, porquanto condiciona: “aprovada pelo orientador da Célula de Execução, por designação de um dos Coordenadores da CATRI”.

Ressaltou ainda que a ação fiscal foi reiniciada de forma irregular, pois é inegável que o Auto de Infração não pode prosperar pela falha processual cometida por ocasião da expedição da ordem de serviço nº 2006.13093. 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*.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O contribuinte ficou ciente do julgamento de NULIDADE da primeira instância, por via postal em 08/02/12, conforme AR e termo de juntada às fls. 547/548.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 109/12, afirmou que a interpretação dada pelas instâncias superiores é que as ações fiscais cujo prazo regulamentar foi encerrado, e foram reiniciadas por ordem de serviço sem a assinatura de um dos coordenadores da CATRI são nulas, devendo tal nulidade ser declarada de ofício sem qualquer requerimento da parte atuada. Relatou que a presente ação fiscal foi reiniciada pela ordem de serviço nº 2006.13093, 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, como dispõe o § 2º do art. 1º da Instrução Normativa 06/2005, constata-se que o autuante estava impedido de lavrar o Auto de Infração, devendo ser este considerado nulo, sem a análise do mérito. Ratificou o julgamento singular, sugerindo o conhecimento e não provimento do recurso oficial, julgando NULO o 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. 550/551.

É o relatório.

**VOTO DA RELATORA**

Trata-se de recurso oficial interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA** em face do recorrido **YAKULT S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/200615407-7**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora atuada por *omissão de entradas - aquisição de mercadorias sem documentação fiscal*, detectada através de levantamento fiscal, no exercício de 2003. A empresa adquiriu mercadorias sem a documentação fiscal de origem no montante de R\$ 567.478,43.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

## 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 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

*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. 2006.13093, às fls. 06, que ensejou a lavratura do presente auto.

## 1.2 DA CONTINUIDADE DA AÇÃO FISCAL

Neste azo, uma vez esgotado o prazo de fiscalização da ação fiscal, a legislação prevê que a mesma deverá ser reiniciada mediante solicitação do agente fiscal, que será aprovada pelo orientador da *Célula de Execução*, por designação de um dos Coordenadores da Catri, consoante dispõe o art. 1º, §2º da Instrução Normativa 06/05, *in verbis*:

*Art. 1º O agente do Fisco terá os prazos a seguir indicados para conclusão dos trabalhos, contados da ciência ao sujeito passivo:*

*(...)*

*§ 2º Esgotado o prazo previsto no inciso II do art.1º, sem que o sujeito passivo seja cientificado da conclusão dos trabalhos, a ação fiscal poderá ser reiniciada, mediante solicitação circunstanciada da autoridade designada, aprovada pelo Orientador da *Célula de Execução*, por designação de um dos Coordenadores da Catri, podendo, neste caso, a autoridade designante incluir outro agente ou substituir o originariamente designado.*

## 2. DOS PRINCÍPIOS INERENTES À ATIVIDADE PÚBLICA

É assente que o agente fazendário deve sempre manter em mente obediência ao *Princípio da Impessoalidade* quanto à prática de seus atos, uma vez que este visa à neutralidade das atividades administrativas, que devem sempre possuir como objetivo precípuo o



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

interesse público. Este princípio traz consigo a ausência de marcas pessoais e particulares correspondentes ao administrador que esteja no exercício do “*múnus público*”, uma vez que a pessoa política é o Estado, e as pessoas que compõem a Administração Pública exercem suas atividades voltadas ao interesse público e não pessoal.

Cumpra nesse momento salientar acerca do *Princípio da Legalidade*, que baseia o Direito Tributário. Deste modo, a legalidade tributária não implica tão-somente na simples preeminência da lei, mas sim na reserva absoluta da lei, isto é, como diz Alberto Xavier, “*que a lei seja o pressuposto necessário e indispensável de toda atividade administrativa*”.

Os agentes públicos no exercício de suas funções devem se pautar rigorosamente pelos princípios constitucionais, não podendo haver qualquer desvio, sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar civil ou criminal, dependendo do caso.

Por essa razão, se constata que por não ser o supervisor de célula a autoridade designada por Lei para dar continuidade à ação fiscal, o agente feriu aos princípios da legalidade e da impessoalidade, ensejando uma relação processual eivada de vícios insanáveis, restando configurada a **NULIDADE** do auto de infração nos termos do art. 32 da Lei 12.732/97 transcrita, *in verbis*:

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

### 3. DA JURISPRUDÊNCIA

Preservando a segurança jurídica, que norteia a relação Fisco-contribuinte, deve-se o Fisco obedecer as Normas Complementares, uma vez que elas exteriorizam o entendimento da Administração Tributária. De modo que, 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,





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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)*

#### 4. DO VOTO

*Ex positis*, voto pelo conhecimento e desprovimento do recurso oficial, 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 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 **YAKULT S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO**. 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 autuante, 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. Ausentes, no momento do relato, os Conselheiros João Rafael de Farias Furtado Nóbrega e Lúcia de Fátima Calou de Araújo e Abílio Francisco de Lima. Presente, para proceder sustentação oral das razões do recurso, o representante legal da recorrente Dr. Paulo Tomoyuki Aoki.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 09 de agosto de 2012.

Alfredo Rogério Gomes de Brito  
PRESIDENTE

Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

Francisco Wellington Ayala Pereira  
Conselheiro

Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
Conselheira

Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

João Rafael de Farias Furtado Nóbrega  
Conselheiro

Agatha Louise Borges Macedo  
Conselheira Relatora

Samuel Aragão Silva  
Conselheiro

Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO