



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº: 547 /2011  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
74ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 25/10/11  
PROCESSO Nº: 1/3842/2007  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/200708332-8  
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RECORRIDO: FRANCIVÂNIA MADEIRO DO NASCIMENTO  
AUTUANTE: Rosa Maria Freitas Gomes  
MATRÍCULA: 036147-1-9  
RELATORA: Conselheira Sandra Arraes Rocha

**EMENTA: ICMS – 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO – 2.** A empresa deixou de recolher o ICMS referente ao montante de R\$ 35.767,05, no exercício de 2003. Recurso Oficial conhecido e não 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, nos termos do voto da relatora, 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

O presente processo administrativo versa sobre o auto de infração lavrado por *falta de recolhimento do imposto no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares*, detectada através de levantamento fiscal. A contribuinte deixou de recolher o ICMS referente ao montante de R\$ 35.767,05, no exercício de 2003. O ilícito supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2006.07391, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/03 a 31/12/03, junto ao contribuinte *Francivânia madeiro do nascimento*, enquadrada no CNAE como *fabricação de produtos de limpeza e polimento*, localizada no Município de Fortaleza/Ce. Auto de infração lavrado em 03/07/2007, com supedâneo no arts. 73, 74 e 827, § 8º, IV 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 07/05/07 de forma pessoal, consoante comprova a aposição da assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização às fls. 08 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. 1/200708332-8, informações complementares às fls. 03/04, ordem de serviço nº. 2006.07391 à fl. 05, termo de início de fiscalização nº.2006.10945 à fl. 06, ordem de serviço nº. 200712788 à fl. 07, termo de início de fiscalização nº. 2007.11481 à fl. 08, termo de conclusão de fiscalização nº. 2007.17649 à fl. 09, AR às fls. 10, registro e resumo de apuração do ICMS às fls. 13/46, resumo da apuração do imposto, termo de encerramento à fl. 47, registros de entradas de mercadorias às fl. 48/97, relação de estoque à fl. 98/105, quadro demonstrativo das compras e vendas à fl. 106, aviso de disponibilização de livros e documentos fiscais à fl. 107, termo de juntada à fl. 108, Ar do auto de infração à fl. 109, termo de revelia e despacho à fl. 110, ofício comunicação interna à fl. 111. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUICAO TRIBUTARIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. EMPRESA DEIXOU DE RECOLHER O ICMS REFERENTE AO MONTANTE DE R\$ 35.767,05 NO EXERCICIO DE 2003, CONFORME ANEXO I E INFORMAÇÕES COMPLEMENTAR EM ANEXO.” (sic.).

Às informações complementares, a atuante comunicou que devido ordem de serviço de nº 2006.07391, reiniciada pela Ordem de Serviço nº 2007.12788, foi procedido auditoria fiscal, no que resultou através do levantamento entre as entradas e saídas de mercadorias um Lucro Bruto negativo no valor de R\$ 35.767,05. Deste feito restou caracterizado omissão de receita. O atuante não soube afirmar se a omissão foi por falta de emissão de documento fiscal, ademais aplicou multa de uma vez o valor do imposto.

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, I, alínea “c”, da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a uma vez o valor do imposto. 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>RS 35.767,05</b>
Alíquota	17%
ICMS (principal)	R\$ 6.080,39
MULTA (100%)	R\$ 6.080,39
<b>TOTAL</b>	<b>RS12.160,78</b>

A ciência do auto de infração foi efetivada, por via postal em 06/07/07, consoante termo de juntada e AR às fls. 108/109, restando à autuada o prazo de 20 (vinte) dias para a apresentação da impugnação, em consonância com o art. 26, § 3º, II da Lei nº. 12.732/97.

O prazo transcorreu *in albis*, sem que o autuado recolhesse aos cofres fazendários o valor devido ou ofertasse impugnação. Destarte, foi instaurada a relação contenciosa, pela revelia nos termos do art. 77 do Decreto 25.468/99. Termo de revelia lavrado em 31/07/2007 à fl. 110.

A julgadora singular discorreu acerca da nulidade processual, sem apreciação do mérito, portanto transcreveu o §5º do art. 821 do RICMS, em razão da competência para designar servidor fazendário para promover a ação fiscal. Dissertou que apesar de não ser o seu entendimento que o reinício da ação fiscal esteja adstrita somente ao Coordenador do Catri declinou pelo entendimento ora prolatado nas pelas Câmaras de julgamento de ser **NULO** o auto de infração, objetivando desta feita a economia processual e a harmonias das decisões. Recorreu de ofício ao Conselho de Recursos Tributários e tendo em vista a decisão ser contrária aos interesses da Fazenda Pública e o valor originário ser superior a 5.000 ufirces.

Fora enviada ao contribuinte comunicação da publicação da decisão **NULIDADE** no Diário Oficial do Estado, pelo *Edital de Intimação nº 83/11* de 24/06/11, conforme cópia á fl. 126, nos termos do art. 26, III da Lei 12.732/97.

A *Célula de Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 347/11, ratificou o entendimento singular, acrescentando que a Lei 12.670/90 prevê em seu art. 88, § 2º a continuidade da ação fiscal por intermédio de um novo Ato Designatório, quando esgotado o prazo previsto no Termo de Início de Fiscalização. Asseverou que ao ser emitido essa nova Ordem de Serviço de nº 2007.12788 não foi respeitado o Art. 1º, § 2º da IN 38/2005 no que



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

diz respeito à competência. Disto depreendeu configurada a NULIDADE do auto de infração nos termos do Art. 32 da lei nº 12.732/97

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 128/130.

É o relatório.

**VOTO DA RELATORA**

Trata-se de recurso de ofício interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **FRANCIVANIA MADEIRO DO NASCIMENTO**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. 1/200708332-8. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a requerente fora atuada por *falta de recolhimento do imposto no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares*, detectada através de levantamento fiscal. A contribuinte deixou de recolher o ICMS referente ao montante de R\$ 35.767,05, no exercício de 2003.

**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.



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. 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.*

\*\*\*\*\*

*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.*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*§ 2º Esgotado o prazo previsto no § 1º deste artigo, sem que o sujeito passivo seja cientificado da conclusão dos trabalhos, poderá ser emitido novo ato designatório para continuidade da ação fiscal.*

Contudo, a ação fiscal não fora esgotada no prazo previsto para a ordem de serviço inicialmente lavrada, tendo ocorrido à lavratura de nova ordem de nº. 2007.12788, às fls. 07, 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 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

J



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

pessoa política é o Estado, e as pessoas que compõem a Administração Pública exercem suas atividades voltadas ao interesse público e não pessoal.

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

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

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).*

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.*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

### 3. DA JURISPRUDÊNCIA

Preservando a segurança jurídica, que norteia a relação Fisco-contribuinte, deve-se o Fisco obedecer as Normas Complementares, uma vez que elas exteriorizam o entendimento da Administração Tributária. De modo que, a 1ª Câmara de Julgamento já vem declarando em casos semelhantes, a **NULIDADE** processual da ação fiscal, em razão do impedimento do autuante, nos termos do art. 53, §2º, II do Decreto 25.468/99 c/c Instrução Normativa nº. 06/05, conforme manifestação oral reduzido á termo do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, *in verbis*:

*“Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **CHALANA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, e declarar, também por unanimidade de votos, a **NULIDADE** da ação fiscal, conforme voto do relator que acatou a alegação da parte, que o Ato de Continuidade da ação fiscal não foi autorizado por autoridade competente, conforme a Instrução Normativa nº. 06/2005, art. 1º, § 2º, e com precedente da 2ª Câmara de Julgamento deste CONAT, no julgamento do Processo nº. 1/2469/2006, na sessão ordinária nº. 134, de 13/07/2009, de acordo o Parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, oralmente modificado e reduzido a termo nos autos.” (Decisão Processo nº. 1/2233/2007 – Relator: Cid Marconi Gurgel de Souza – Julgamento: 17/06/10)*

Desse modo, comprovado que os agentes feriram aos princípios da legalidade e da impessoalidade, ensejando uma relação processual eivada de vícios insanáveis, resta configurada a **NULIDADE** do auto de infração nos termos do art. 32 da Lei 12.732/97, *in verbis*:

**Art. 32. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedidos, ou com preterição de qualquer das**

*Z*





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora. (Grifos acrescidos).*

**DO VOTO**

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para, por maioria de votos, ratificar a decisão proferida pela 1ª instância, e declarar a **NULIDADE** processual conforme parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

f



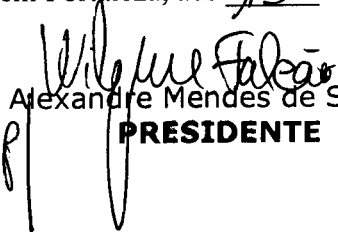
GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

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 **FRANCIVÂNIA MADEIRO DO NASCIMENTO**. 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** proferida em 1ª Instância, 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 por 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 à ação fiscal em questão foram emitidas e assinadas por autoridades com plena competência legal, nos termos do art. 821 do Decreto nº 24.569/97.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 13 de Dezembro de 2011.

  
Alexandre Mendes de Sousa  
**PRESIDENTE**

  
Aderbalina Fernandes Scipião  
**CONSELHEIRA**

  
Francisco José de Oliveira Silva  
**CONSELHEIRO**

  
Sandra Arraes Rocha  
**CONSELHEIRA**  
  
Samuel Aragão Silva  
**CONSELHEIRO**



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

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

  
Antônio Gilson Aragão de Carvalho  
**CONSELHEIRO**

  
Antônio Luiz do Nascimento Neto  
**CONSELHEIRO**

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
**CONSELHEIRO**

  
Sebastião Almeida Araújo  
**CONSELHEIRO**

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**