



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 025 / 2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO DE 30/10/2012 – 060ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/4682/2007

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2007.09856

AUTUANTE: MARIA EDINIR DA SILVA – MAT. 036.148-1-6.

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

RECORRIDO: GERARDO'S DISTRIBUIDORA LTDA.

CONS. RELATORA: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE.

EMENTA: ICMS – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS – REÍNÍCIO DA AÇÃO FISCAL – ORDEM DE SERVIÇO - INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE DESIGNANTE - NULIDADE.

Processo Administrativo **NULO**, sem exame de mérito, devido a ato praticado por autoridade incompetente. Consoante o art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº 06/2005, somente os Coordenadores da CATRI (Coordenadoria de Administração Tributária) poderão designar o reinício de Ação Fiscal. O Orientador da Célula, *in casu*, não detinha competência específica para expedir “Ordem de Serviço” determinando o reinício da Ação Fiscal. Decisão, por maioria de votos, amparada no art. 32 da Lei nº 12.732/97, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

O Agente do Fisco constatou que nos registros fiscais e contábeis da Empresa, acima identificada, divergência no estoque de mercadorias no montante de R\$ 177.318,15 (cento e setenta e sete mil trezentos e dezoito reais e quinze centavos), no período de 2004.

Indica como dispositivos legais infringidos os arts. 127, 169, 174, 177 todos do Decreto nº 24.569/1997. Como penalidade sugere o art. 123, III, "b", da Lei nº 12.670/1996 alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Instruindo a peça vestibular encontram-se os seguintes documentos: Informações Complementares, 1ª Ordem de Serviço nº 2007.12965, Termo de Início de Fiscalização nº 2007.11556, Termo de Intimação nº 2007.16640, Termo de Início de Fiscalização nº 2007.19352, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2007.20133, Balanço de 2004, Inventário em 31.12.2004, todos às fls. 03/49.

A Empresa Autuada, tempestivamente, apresentou Impugnação, às fls. 51/67, na qual argumenta, em síntese: a improcedência do auto, tendo em vista que fazendo um comparativo entre o balanço de 2004 e o livro de inventário do mesmo período, não há qualquer divergência entre os valores e dados ali constantes. Aduz, ainda, que *"a Autuante sequer explicitou os valores encontrados nos citados livros e documentos fiscais, não apontando em número ou em folhas de onde surgiu a diferença supostamente encontrada, limitando-se a expor que encontrou uma diferença"*.

O julgador de 1ª Instância encaminhou o processo à Célula de Perícias e Diligências para verificação dos documentos apresentados nos autos, a fim de identificar quais os valores do estoque final de mercadorias relativo ao exercício de 2004 estão corretamente lançados, fls. 73.

Laudo Pericial, fls. 74/76, concluiu que o valor do inventário de 31/12/2004 escriturado no Balanço Patrimonial da empresa está de acordo com o seu Livro Registro de Inventário, e, ambos apresentam o valor de R\$ 1.895.617,02, no entanto, o contribuinte informou ao Fisco Estadual, através da GIEF o valor de R\$ 1.718.298,87.

Consulta de Contribuinte, Termo de Intimação de Perícias e Diligências, AR e Consulta GIEF, fls. 77/83.

A empresa às fls.84/93, apresentou cópia do Livro de Registro de inventário referente ao ano de 2004.

Termo de Entrega de laudo Pericial, fls. 94.

Fora apresentado aditivo à defesa administrativa, às fls. 95/102, solicitando inicialmente a desconsideração dos argumentos apresentados pelo advogado anterior. Argumentando a nulidade do auto de infração motivado pela incompetência da autoridade que assinou a Ordem de Serviço nº 2007.21737, no mérito a improcedência tendo em vista a inexistência de previsão legal para o tipo de apuração adotado pelo agente fiscal, já que não há na legislação autorização para meros comparativos entre os estoques contábil e fiscal e ainda a diferença entre os estoques não pode ser considerada omissão de receita.

Solicitação de retorno dos autos à unidade de origem, Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos – Núcleo Setorial de Alimentos, para que seja anexado o ato designatório nº 2007.21737, para reinício da ação fiscal, haja vista a arguição de nulidade de processo, por ausência da autorização do Coordenador da CATRI e seu consequente despacho, fls. 104.

Solicitação da Orientadora da Célula de Julgamento pedindo o comparecimento do autuante à Célula de Julgamento de 1ª Instância a fim de solucionar pendências-saneamento/informação fiscal ao referido processo, fls. 105.

Informação prestada pela Autuante informando que não foi encontrada a Ordem de Serviço nº 2007.21737, em decorrência de uma reforma que foi realizada no setor e em razão do tempo não foi possível reconstituí-lo, fls. 106.

Consulta de Ato Designatório por Número, fls. 107/108.


Julgamento de 1ª Instância, às fls. 109/118, decidindo pela nulidade da ação fiscal, tendo em vista que o ato designatório que deu origem ao reinício da ação fiscal foi designado por autoridade impedida. Recurso de Ofício, já que a decisão fora contrária aos interesses da Fazenda Pública Estadual.

Contrarrazões ao recurso de ofício e pedido de sustentação oral realizado pela empresa, fls. 123/127.

Parecer da Consultoria Tributária, opinando pelo conhecimento do recurso oficial, negar-lhe provimento para que seja mantida a decisão singular de nulidade do auto de infração, fls. 128/130. Recebendo a chancela da Procuradoria Geral do Estado que adotou o Parecer às fls. 131.

Ofício nº 107/2012 e AR informando da data da Sessão de Julgamento da 1ª Câmara, fls. 764/765.

É o Relatório.

 3

VOTO DA RELATORA

Conforme se verifica, o Auto de Infração, ora sob análise, acusa a Empresa Autuada de "*Falta de Emissão de Documento Fiscal*", no exercício de 2004, no montante de R\$ 177.318,15 (cento e setenta e sete mil trezentos e dezoito reais e quinze centavos).

Preliminarmente, antes de adentrar ao mérito da lide, cumpre analisar preliminar de nulidade concernente à competência para expedição do ato designatório de reinício da ação fiscal.

Na espécie, a Legislação Estadual que rege o processo administrativo tributário, comina pena de nulidade aos 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.

Dispõe o artigo 32 da Lei nº 12.732/1997, reproduzido pelo artigo 53 do Decreto nº 25.468/1999, abaixo transcrito:

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.*

§ 1º *Considera-se autoridade incompetente aquela a quem a legislação não confere atribuições para a prática do respectivo ato.*

§ 2º *É considerada autoridade impedida aquela que:*

- I – esteja afastada das funções ou do cargo;*
- II – não disponha de autorização para a prática do ato;*
- III – pratique ato extemporâneo ou com vedação legal.*

No caso *sub examen*, da análise do Sistema de Controle da Ação Fiscal, percebe-se que, em razão da 1ª Ordem de Serviço, nº 2007.12965, fora emitido o Termo de Início de Fiscalização nº 2007.11556, o qual estabeleceu 90 dias para a conclusão da ação fiscal autorizada pelo Orientador de Célula.

Ocorre que, *in casu*, há de observar-se, não houve a conclusão dos trabalhos no prazo estabelecido, sendo emitida uma nova Ordem de

Serviço de nº 2007.21737 (ato que ampara a presente ação fiscal), esta ordem de serviço fora extraviada, mas a Consulta de Ato Designatório por Número, fls. 107, Termo de Início de Fiscalização nº 2007.19352 e Termo de Conclusão nº 2007.20133, tendo como autoridade designante o Orientador de Célula.

No caso *sub examen*, insta consignar, o Orientador de Célula, não detinha competência específica para autorizar o reinício da Ação Fiscal. Portanto, o Agente Autuante encontrava-se impedido de lavrar o respectivo Auto de Infração.

Com efeito, a Instrução Normativa nº 06/2005, em seu parágrafo 2º, artigo 1º, reservou a competência à expedição dos atos designatórios de reinício de fiscalização, unicamente aos Coordenadores da CATRI (Coordenadoria de Administração Tributária), ficando conferida aos Orientadores de Célula apenas a incumbência de aprovar as solicitações de reinício feitas pelos agentes fiscais. É o que prescreve o artigo 1º, parágrafo 2º, da aludida Instrução Normativa, *in verbis*:

Art. 1º O agente do Fisco terá os prazos a seguir indicados para a realização da ação fiscal, 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 do agente fiscal, 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.*

Na hipótese dos autos, é de se esclarecer, é absolutamente nula a supramencionada Ordem de Serviço, vez que expedida por autoridade incompetente. Assim sendo, todos os atos posteriores dela decorrentes, são também nulos, como é o caso do presente auto de infração.

Acerca da matéria, a ilustre administrativista Maria Sylvia Zanella Di Pietro¹ descreve em sua obra que os *elementos do ato administrativo são: sujeito, objeto, motivo e finalidade. **Sujeito** é aquele a quem a lei atribui competência para a prática do ato. No direito administrativo não basta a capacidade; é necessário também que o sujeito tenha competência.*

Prossegue a doutrinadora:

¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 15 ed. São Paulo: Atlas, 2003, p.196-197.



Aplica-se à competência as seguintes regras:

- 1. Decorre sempre da lei, não podendo o próprio órgão estabelecer, por si, as suas atribuições;*
- 2. É inderrogável, seja pela vontade da Administração, seja por acordo com terceiros; isto porque a competência é conferida em benefício do interesse público;*
- 3. Pode ser objeto de delegação ou de avocação, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei.*

De certo, o sujeito do ato administrativo é um pressuposto objetivo de validade e qualquer vício acarreta a invalidade do ato. Sintetiza o doutrinador Celso Antônio Bandeira de Mello²:

“Sujeito é o autor do ato; quem detém os poderes jurídico-administrativos necessários para produzi-lo. Sob este tópico – atinente ao sujeito – deve-se estudar a capacidade da pessoa jurídica que o praticou, a quantidade de atribuições do órgão que o produziu, a competência do agente emanador e a existência ou inexistência de óbices à sua atuação no caso concreto”.

No caso vertente, como se vê, houve ofensa a Instrução Normativa nº 06/2005. Logo, como o Direito Tributário é guiado pelo princípio da legalidade, não poderá prosperar a presente ação fiscal.

Com essas considerações, VOTO, no sentido de declarar a nulidade da ação fiscal, nos termos do art. 32 da Lei nº 12.732/97, conforme Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o Voto.

² MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 25 ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 389.


DECISÃO

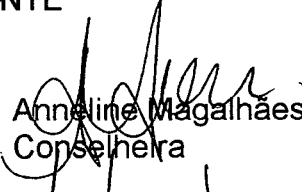
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, e Recorrido, **GERARDO'S DISTRIBUIDORA LTDA**,


RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, para por maioria de votos, negar-lhe provimento, confirmando a decisão declaratória de **NULIDADE** proferida pela 1ª Instância, com base no que dispõe a Instrução Normativa nº 06/2005, por tratar-se de norma específica para os casos de reinício de fiscalização, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto do Conselheiro Manoel Marcelo Augusto Marques Neto, que se manifestou contrário à nulidade arguida, por entender que o disposto no art. 821, parágrafo 5º, do Decreto nº 24.569/1997 confere ao orientador e supervisor da auditoria fiscal competência para designarem ação fiscal.

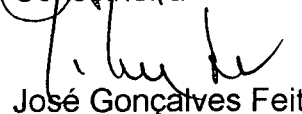
SALA DE SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos **14** de janeiro de 2013.

Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTE


Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro

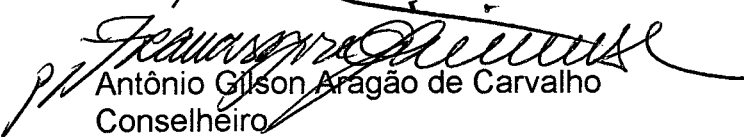

Anneline Magalhães Torres
Conselheira

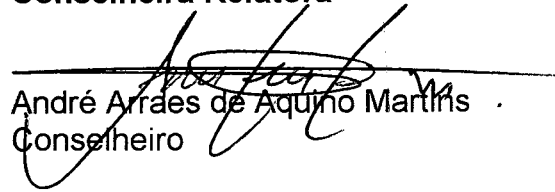

Manuel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro


José Gonçalves Feitosa
Conselheiro


Francisco Wairido Almeida de França
Conselheiro


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira Relatora


Antônio Gilson Aragão de Carvalho
Conselheiro


André Arraes de Aquino Martins
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO