



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

RESOLUÇÃO Nº 364 / 2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO DE 11/07/2012 - 106ª SESSÃO ORDINÁRIA

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3307/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2008.08429

AUTUANTE: CARLOS ROBERTO BARROSO BESSA – MAT. 035.635-1-0.

RECORRENTES: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E TRANSPORTES LTDA.

RECORRIDO: AMBOS.

CONS. RELATORA: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE.

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE RECEITA – 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 um dos Coordenadores da CATRI (Coordenadoria de Administração Tributária), poderão designar o reinício da ação fiscal. *In casu*, o Supervisor do Setor Automotivo não detém competência específica para expedir o ato designatório de reinício da ação fiscal. Reformada, por maioria de votos, a decisão condenatória de 1ª instância. Decisão amparada no art. 32 da Lei nº 12.732/1997, por maioria de votos, conforme Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da dought Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

O Agente do Fisco acusa a Empresa, acima nominada, de "Omissão de Receita identificada através de levantamento financeiro/ fiscal/contábil". Aduz a autoridade autuante, na peça inicial: *"Constatamos a omissão de receita através da não comprovação de entrada de numerário disponível, já que a empresa não demonstrou o saldo final da conta "empréstimos de pessoas ligadas" (Físicas/Jurídicas – 2.2.2) no valor de R\$ 3.378.036,65 (três milhões trezentos e setenta e oito mil trinta e seis reais e sessenta e cinco centavos) referente ao exercício financeiro de 2005"*.

Indica como dispositivo legal infringido o art. 92, § 8º da Lei nº 12.670/1996. Como penalidade sugere o art. 123, III "c", da Lei nº 12.670/1996 alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Instruindo a peça inicial encontram-se os seguintes documentos: Informações Complementares, Ordem de Serviço nº 2008.12326, Termo de Início de Fiscalização nº 2008.10366, Termo de Intimação nº 2008.11076, Dados do contribuinte intimado, AR referente ao envio da Ordem de Serviço nº 2008.12326, Termo de Início nº 2008.10366, Termo de Intimação nº 2008.11076, Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2008.16500, Cópia do Livro Razão do ano de 2005, Cópia do Livro Diário do ano de 2005, Demonstrativo do Resultado do exercício de 2005, DIPJ do ano-calendário de 2005, Consulta de contribuinte, AR referente ao envio do auto de infração e documentos, todos às fls. 03/63.

Devidamente intimada, a Empresa Autuada apresenta Defesa tempestiva, às fls. 71/246, na qual argumenta em síntese: Que todos os pagamentos efetuados no ano de 2005 aos mutuantes foram devidamente contabilizados; logo não há como prosperar a alegativa de não existir receitas de origem não comprovada; Que os encargos financeiros praticados nos contratos de mútuo são reconhecidos como despesa financeira na mutuaria e como receita financeira na mutuante, que por ser operação financeira não há incidência do ICMS. Requereu, por fim, a improcedência do feito e a realização de perícia nos levantamentos apresentados pelo fisco.

A Julgadora de 1ª Instância, após análise da peça impugnatória, decidiu pela parcial procedência do auto de infração, acolhendo a acusação de Omissão de Receita, referente ao exercício de 2005, concernente aos empréstimos contraídos neste período, por entender que *"não houve por parte do Impugnante a comprovação necessária"* para refutar a acusação contida na Inicial, afirma que *"O autuado não comprovou a real saída e a real entrada do numerário constante no contrato de mútuo nas constas das partes envolvidas nas operações financeiras presentes na conta "Empréstimos"*.



Recurso de Ofício ao Conselho de Recursos Tributários por ser a decisão contrária em parte aos interesses da Fazenda Pública.

Ciente da decisão de Primeira Instância, e inconformada, a Recorrente, interpôs Recurso Voluntário, no qual reitera os argumentos contidos na impugnação, insistindo na improcedência da autuação vez que todas as movimentações do ano de 2005, referente aos contratos de mútuo restaram comprovadas, bem como, as operações de mútuo não possuem a incidência do ICMS.

Despacho da Consultora Tributária, fls. 286/287, remetendo o processo à Célula de Perícias e Diligências com o objetivo de verificar os argumentos expostos pela Recorrente.

Despacho da Célula de Perícias e Diligências, fls. 288/290, informando da verificação de nulidade, baseada na existência de ação fiscal reiniciada nos termos do art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº 06/2005.

Parecer nº 53/2012 da Consultoria Tributária opinando pelo conhecimento do recurso oficial e voluntário, dar-lhes provimento para que seja modificada a decisão monocrática, para nulidade do auto de infração, fls. 291/296. Recebendo a chancela da Procuradoria Geral do Estado que adotou o Parecer às fls. 297.

É o Relatório.



VOTO DA RELATORA

Conforme se verifica, a peça inicial do presente processo relata que, em análise realizada no Balanço Patrimonial e Declaração de Imposto Renda Pessoa Jurídica (DIPJ/2005), o Contribuinte Omitiu Receita através da não comprovação de entrada de numerário disponível, vez que a empresa não comprovou o saldo final da conta "empréstimos de pessoas ligadas" (Físicas/Jurídicas – 2.2.2) no valor de R\$ 3.378.036,65 (três milhões trezentos e setenta e oito mil trinta e seis reais e sessenta e cinco centavos), referente ao exercício financeiro de 2005.

Preliminarmente, antes de adentrarmos ao mérito da questão, importa analisarmos preliminar de nulidade referente à competência para expedição de atos designatórios que reiniciam ação fiscal.

Na espécie, cumpre ressaltar, 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 12.732/97, reproduzido pelo artigo 53 do Decreto nº 25.468/99, *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.

§ 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 presente, cabe mencionar, da análise do Sistema de Controle da Ação Fiscal, verifica-se que, mediante a 1ª Ordem de Serviço de nº 2008.03805, fora emitido o Termo de Início de Fiscalização nº 2008.03029 estabelecendo 60 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 emitido uma nova Ordem de Serviço de nº 2008.12326 (ato que ampara a presente ação fiscal), fls. 4, Termo de Início de Fiscalização nº 2008.10366 e Termo de Conclusão nº 2008.16500, tendo como autoridade designante a supervisora do setor automotivo.

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.

No caso *sub examen*, insta consignar, a supervisora do setor automotivo não detinha competência para assinar o reinício da ação fiscal, logo, toda a ação fiscal é nula.

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:

Aplica-se à competência as seguintes regras:

1. *Decorre sempre da lei, não podendo o próprio órgão estabelecer, por si, as suas atribuições;*

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



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.*

Desta feita, é absolutamente nula a supramencionada Ordem de Serviço, vez que expedida por autoridade incompetente. Por conseguinte, todos os atos posteriores decorrentes daquele nulo, são também nulos, como é o caso do presente auto de infração.

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”.

Em face do exposto, VOTO pelo conhecimento do Recurso Voluntário, dando-lhe provimento para reformar a decisão parcialmente condenatória proferida em 1ª Instância e, declarar a nulidade do feito fiscal tendo em vista a incompetência da autoridade fazendária designante da Ordem de Serviço nº 2008.12326 (reinício de fiscalização), 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 são Recorrentes **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e TRANA TRANSPORTES LTDA**, e Recorrido, **AMBOS**,

RESOLVEM os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer de ambos os recursos para por maioria de votos dar-lhes provimento, reformando a decisão parcialmente condenatória proferida pela 1ª Instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, 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 manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros Edilson Izaías de Jesus Júnior e Manoel Marcelo Augusto Marques Neto, que se manifestaram contrários à nulidade então arguida, por entenderem 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, assim como outros aspectos que consolidam o entendimento pelo afastamento da nulidade, tais como: o não prejuízo à parte (não houve prejuízo na apuração dos fatos), o princípio da hierarquia das normas no mundo jurídico e o princípio da celeridade, a serem aplicados no processo administrativo tributário. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro Pedro Eleutério de Albuquerque.

SALA DE SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 15 de outubro de 2012.

Francisca Maria de Sousa
PRESIDENTE

Edilson Izaías de Jesus Júnior
Conselheiro

Arnelme Magalhães Torres
Conselheira

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

José Gonçalves Feitosa
Conselheiro

Francisco Ivanildo de Almeida França
Conselheiro

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira Relatora

Francisco José de Oliveira Silva
Conselheiro

Pedro Eleutério de Albuquerque
Conselheiro

Matheus Mana Neto
PROCURADOR DO ESTADO