

Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
2ª CÂMARA

RESOLUÇÃO Nº: 192/ 2009  
SESSÃO DE: 05.12.2008  
PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3708/2006  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200620957-3  
AUTUANTE: MT. 064372-1-4.  
RECORRENTE: EVALDO PARENTE GUIMARÃES  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.  
RELATORA: SILVANA CARVALHO LIMA PETELINKAR

**EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO.** A empresa promoveu entradas interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento substituição tributária e não recolheu o correspondente ICMS. Afastadas as preliminares de nulidades argüidas em grau de recurso. **Dispositivos Infringidos:** art. 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97. **Penalidade:** aplicada ao caso a tipificada no art. 123, inciso I, alínea "d" da Lei nº 12.670/96. Recurso Voluntário Conhecido e Parcialmente Provido. Decisão por voto de desempate da Presidência, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária aprovado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3

## **RELATÓRIO**

Consta na peça inaugural do presente processo a seguinte acusação fiscal:

"Falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares. O contribuinte deixou de recolher o ICMS referente a substituição tributária, relativo ao exercício de 2005, conforme demonstrado nas informações complementares ao auto de infração e planilhas anexas."

### **CRÉDITO TRIBUTÁRIO:**

**ICMS:** R\$ 16.229,47

**MULTA:** R\$ 16.229,47

O autuante apontou como dispositivo legal infringido os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 e sugeriu como penalidade a inserta no artigo 123, inciso I "c" da Lei nº 12.670/96, alterada pela 13.418/03.

Nas Informações Complementares o autuante tece considerações sobre o procedimento fiscalizatório realizado ao caso e por fim ratifica a acusação constante na inicial.

Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3  
Instruindo inicialmente o presente processo constam os seguintes documentos: Auto de Infração, Informações Complementares, Ordem de Serviço nº 2006.16400 e 2006.25157, Termo de Intimação nº 2006.14450, 2006.20800, 2006.20806, Planilha Contendo Relação Das Notas Fiscais de Entradas Interestaduais e Cópias das Notas Fiscais Autuadas.

A empresa apresenta às fls. 72/81 dos autos impugnação ao feito fiscal.

O processo foi encaminhado a CEJUL \_ Célula De Julgamento de 1ª Instância para ser submetido a Julgamento.

A Julgadora Singular por seus fundamentos decidiu pela PROCEDENCIA da ação fiscal, amparando-se aos artigos 73/74/749 e 767 do Decreto nº 24.569/97 e aplicando ao caso a penalidade tipificada no art. 123, I, "c" da lei nº 12.670/96.

Inconformada com a decisão proferida a autuada, às fls. 135/139 dos autos interpõe Recurso Voluntário para o Egrégio Conselho de Recursos Tributários, momento em que levanta a nulidade do Auto de Infração pelos seguintes motivos:

-Incompetência do Supervisor de Núcleo para designar servidor para proceder ação fiscal, na qualidade de Orientador de Célula de Auditoria, sem estar munido da Portaria de nomeação, devidamente publicada no D.O.E, nomeando-o para esta função e

*Processo : 1/3708/2006*  
*Auto Infração nº: 1/200620957-3*  
ainda por designar a si próprio para supervisionar os trabalhos de fiscalização.

- Ainda a incompetência do Supervisor de Núcleo, uma vez que a época da fiscalização o servidor ainda não era detentor deste cargo.

A Consultoria Tributária emite o Parecer de nº 809/2007, opinando pelo Conhecimento do Recurso Voluntário, dando-lhe Parcial Provimento, no sentido de decidir pela *Parcial Procedência* do feito fiscal, o qual foi referendado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese é o relatório.



Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3

**VOTO DA RELATORA**

A questão que ora se me apresenta, conforme dantes relatado diz respeito à falta de recolhimento do ICMS SUBSTITUIÇÃO decorrente de aquisições interestaduais de mercadorias relativamente ao exercício de 2005, perfazendo um montante de imposto a pagar de R\$ 16.229,47 (dezesesseis mil duzentos e vinte nove reais e quarenta sete centavos).

Examinando minuciosamente as razões levantadas no bojo do presente recurso, de logo observo que o recorrente apenas aduziu questões prejudiciais aos aspectos meritórios, as quais no seu entendimento possuem o condão de nulificar o presente feito fiscal, nos termos do artigo 53 do Decreto nº 25.468/99.

Considerando que o Processo ora em julgamento foi apreciado e julgado na mesma sessão que tivemos em pauta o processo de n. 1/3724/2006, referente ao Auto de Infração n. 1/200620955.

Considerando que as preliminares argüidas pela parte são as mesmas em ambos os processos.

Considerando que por fim mantenho perfeita sintonia com o voto da Conselheira Francisca Marta de Sousa, no que tange as NULIDADES suscitadas, lanço mão de seu voto, nos termos abaixo expostos:

Primeiramente pronuncio-me no tocante ao pedido relativo à incompetência do Supervisor de Núcleo para designar servidor para proceder ação fiscal na qualidade de Orientador de Célula de Auditoria, sem que este esteja munido da devida "Portaria de



Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3.  
Nomeação", assim como o fato de designar a si próprio para supervisionar os trabalhos de fiscalização.

Extrai-se do corporificado no ato designatório nº 2006.25157 que ampara o presente lançamento tributário as seguintes circunstâncias:

1. O Orientador da Célula de Auditoria Fiscal, nos termos da legislação vigente designa o Supervisor "Antônio Geovanni Chagas Cortez", para acompanhar /supervisionar os trabalhos fiscalizatórios referente a Diligência Fiscal Específica junto a empresa, relativamente ao período de 2002/2005, momento em que designa para a realização desta fiscalização a Auditora Fiscal "Ivonete Guimarães Santos", Mt.06437214.

2. Cristalinamente reluz também do disposto nesta Ordem de Serviço, que a autoridade que foi designada para supervisionar os trabalhos fiscalizatórios coincide com a mesma que assinou este ato, quando, no entanto os signos de linguagem expressos na parte superior desta Ordem de Serviço indicam expressamente que a mesma foi expedida pelo Orientador de Célula, motivo da nulidade então suscitada pela parte.

Analisando com bem vagar o acima aludido pela parte, pessoalmente entendo que o ato administrativo em tela não primou por um dos seus elementos essenciais, qual seja: a "Forma".



Processo : 1/3708/2006

Auto Infração nº: 1/200620957-3

Indubitavelmente ali se expressa que o Orientador de Célula é quem designa, mas de uma apreciação detalhada vê-se a cores vivas que esta designação deu-se na realidade pelo próprio Supervisor de Célula, pois este foi quem concretamente assinou o Ato Designatório acima mencionado.

Todavia, sem muito esforço exsurge da análise deste ato, que efetivamente o Supervisor de Célula não designou o auditor fiscal em nome do Orientador - embora ali indique este fato, mas procedeu esta designação em seu nome próprio, haja vista que legalmente encontra-se também revestido de competência legal para a prática do ato em menção.

Repito, a designação da Ordem de Serviço nº 2006.25157 não foi realizada tendo como pressuposto a substituição do Orientador de Célula pelo seu hierárquico inferior - Supervisor, mas indiscutivelmente este ato realizou-se pelo **Supervisor em seu nome próprio**, pois devidamente dotado de competência plena para realização desta atribuição, nos termos do preceituado no art. 821 § 5º do decreto 24.569/97, abaixo transcrito:

"Art. 821. A ação fiscal começará com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, do qual constará, necessariamente":

(.....)



Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3

§ 5º  
Consideram-se autoridades competentes para designarem servidor fazendário para promover ação fiscal:

I -  
O Secretário da Fazenda, um dos Coordenadores da Coordenadoria de Administração Tributária - CATRI, os Coordenadores da Coordenadoria Regional de Fortaleza - COREF e Coordenadoria Regional do Interior - COREI, e o Orientador da Célula de Execução e Administração Tributária - CEXAT e o Supervisor de Auditoria Fiscal.

Imprescindível também registrar, que o ato administrativo em questão, embora não primando em toda a sua essência pelo elemento "forma" permite tanto a empresa recorrente, quanto à própria Administração Tributária o controle do mesmo, de modo que não traz a parte nenhum prejuízo no atinente a apresentação de uma defesa válida, tendo o recorrido gozando da aplicabilidade plena dos princípios norteadores do Processo Administrativo Tributário, quais sejam : o contraditório e ampla defesa.

Por oportuno, menciono que com base no princípio do prejuízo, vetor determinante da teoria das nulidades, "não existirá nulidade , sem que haja prejuízo."





Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3  
Nesta esteira, preleciona inclusive nossa legislação processual, Decreto nº 25.468/99, em seu artigo 53 § 5º, *Ipsis Literis*”:

“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.

..... omissis.....

“§ 5º Nenhum ato será declarado nulo se da nulidade não resultar prejuízo as partes” . (grifos nossos).

E por fim trago para ilustrar esse voto os seguintes ensinamentos doutrinários concernentes à forma do ato administrativo, *Ipsis Literis*”:

Na lição do eminente processualista “Moacyr Amaral Santos”:

“... A forma se destina a alcançar um fim. Essa é a razão pela qual a

Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3

*lei regula expressamente a forma em muitos casos. Mas, não obstante expressa e não obstante violada a finalidade em vista pela lei pode ter sido alcançada. Para a lei isso é bastante, não havendo razão para anular-se o ato". (Primeiras linhas...., vol 2, 18ª. ed, pg.59)".*

E continuo, iluminando este voto com os ensinamentos de "Ernanes Fidélis dos Santos", "Ad. Litteris":

*".... A forma, como regra é livre. A forma determinada só se adota, quando a lei, expressamente a exigir, e ainda se reputam válidos os atos que, realizados de outro modo, atinjam sua finalidade essencial .( Manual de Direito Processual Civil, 5ª edição, Vol. 1, pg.196)."*

Não posso também esquecer o comando constante em nossa legislação processual, em seu art. 43 do Decreto nº 25.468/99:

"Art. 43. Os atos e termos processuais independem de forma determinada, senão quando a lei expressamente exigir, reputando-se válidos

Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3

os que, realizados de outro modo, preencherem sua finalidade essencial."

Ainda relacionado com a temática em debate urge mencionar que a o fato do Supervisor designar a si próprio para acompanhar os trabalhos de fiscalização, a meu sentir, não se traduz na melhor sintonia com o princípio da hierarquia a que se encontra submetida à Administração Pública, entretanto não tem força motriz suficiente para contaminar a Ordem de Serviço em foco, principalmente pelo fato de que "In Casu" foram devidamente preservadas as competências legais deste Supervisor, tanto no tocante a atribuição supervisonal, quando no atinente ao poder hierárquico de designar servidor fazendário para realizar fiscalização.

Sinalizo ainda que as atribuições de Supervisor são completamente distintas daquela do Auditor Fiscal, visto que este é quem concretamente fiscaliza e por consequência tem a poder de lançar o crédito tributário.

Por derradeiro e em síntese concluo que no caso de que cuida, a não obediência rigorosa a forma expressa na Ordem de Serviço, não trouxe a parte nenhum prejuízo no tocante ao seu direito de defesa, aliado inexoravelmente a plena obediência da competência legal do Supervisor de Célula para também designar servidor para proceder fiscalização, de modo que a forma como corporificada na Ordem de Serviço, a meu pensar não afetou em

*Processo : 1/3708/2006*  
*Auto Infração nº: 1/200620957-3*  
nada, em nada mesmo a existência deste ato administrativo,  
motivo pelo qual entendo não merecer guarida as preliminares  
supra suscitadas.

No tocante ao pedido de nulidade do presente auto de infração sob a alegativa de que o Supervisor de Núcleo da presente ação fiscal não era a época da realização deste procedimento fiscalizatório detentor do cargo de Supervisor de Núcleo profiro as linhas abaixo citadas:

Esta relatora no intuito de subsidiar o julgamento do processo "sub examem" e em especial na busca incessante da verdade material que permeia o Processo Administrativo Tributário requereu junto a Célula de Recursos Humanos da SEFAZ - Ce, via Célula de Apoio Logístico - deste CONAT, informações no tocante a nomeação do servidor "ANTONIO GEOVANNI CHAGAS CORTEZ", para o exercício de Cargo De Direção e Assessoramento, de Provimento em Comissão junto a Estrutura Organizacional da Secretaria da Fazenda.

Em análise na documentação então fornecida pela Célula de Recursos Humano - Ficha Funcional do servidor acima citado - anexo aos autos, juntamente com as cópias do Diário Oficial do Estado, publicado em 23 de Setembro de 2005 extraio as seguintes informações:

Processo : 1/3708/2006

Auto Infração nº: 1/200620957-3

O servidor supra mencionado desde **23 de Setembro de 2005** foi nomeado para exercer o cargo de Direção e Assessoramento de provimento em comissão integrante da **Estrutura Organizacional da Secretaria da Fazenda - Cargo Comissionado de Supervisor de Núcleo, DAS-1.**

Reluz cristalinamente do bojo da Ficha Funcional então anexada aos autos, que em **27.04.2006** fora publicado no Diário Oficial do Estado do Ceará o ato designatório que efetivamente conferia ao prefalado servidor ampla competência para exercer o cargo de **supervisor junto ao NUCLEO SETORIAL DE PRODUTOS AUTOMOTIVOS.**

Vejamos então para melhor cotejo deste dado, as Ordens de Serviços relacionadas com a ação fiscal que ora se aprecia:

"Ordem de serviço nº 2006.16400-  
NUCLEO SETORIAL DE PRODUTOS  
AUTOMOTIVOS- EXPEDIDA **EM 25 de MAIO  
DE 2006-** SUPERVISOR ANTÔNIO GEOVANNI  
CHAGAS CORTES.

Ordem de Serviço nº 2006.25157  
(continuidade)- NUCLEO SETORIAL DE  
PRODUTOS AUTOMOTIVOS- EXPEDIDA **EM 3  
de Agosto de 2006-** SUPERVISOR ANTÔNIO  
GEOVANNI CHAGAS CORTES."

Cotejando as datas em que foram emitidas as Ordens de Serviços acima citadas, juntamente com àquela data em que efetivamente

Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3  
fora o servidor ANTÔNIO GEOVANNI CHAGAS CORTES nomeado para exercer o cargo comissionado de Supervisor na circunscrição do contribuinte -recorrente, não resta a menor dúvida de que a época da ação fiscal este servidor era legalmente detentor do cargo de Supervisor de Núcleo e, portanto hábil para o exercício da atividade supervisonal de que trata os autos, ou seja, efetivamente exercia naquele momento o cargo de Supervisor de Núcleo.

A bom tempo informo a recorrente que a data de 29.12.2006, a qual em seu entender corresponde àquela em que o servidor foi nomeado para o cargo de Supervisor de Núcleo, fls. 612/615 dos autos reporta-se ao ato de "Reenquadramento Funcional e Salarial dos Servidores da Secretaria da Fazenda, assim como ato de Exoneração /Designação Coletiva dos Cargos de Direção e Assessoramento de Provimento e Comissão desta Secretaria.

Ante todas as considerações expostas afastos as preliminares suscitadas neste recurso, por ter a convicção pessoal que o presente lançamento não apresenta em seu bojo nenhum vício de natureza formal que tenha o condão de cercear o direito de defesa do recorrente, devendo esta relatora, passar incontinenti à apreciação das razões meritórias.

No que concerne a questão de fundo da presente lide entendo que os fundamentos proferidos pela Julgadora Singular em seu "decisorium litis" merece alguns temperamentos apenas no que concerne a aplicação da sanção aplicada ao caso, e explico.

Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3

No meu humilde entendimento ao caso em lide não se deve aplicar a penalidade aplicada pela Julgadora Monocrática, haja vista que o imposto já se encontra previamente apurado por ocasião da passagem das mercadorias pelo posto fiscal, entendimento que já se encontra inclusive sedimentado neste órgão de julgamento, com base no art.42 § 1º III do decreto nº 25.468/99, o qual interpreta-se no sentido de que as operações decorrentes de falta de recolhimento do ICMS antecipado sejam enquadrados como atraso de recolhimento, motivo pelo qual deve-se a aplicar a sanção tipificada no artigo 123, I, "d", da Lei nº 12.670/96.

Neste contexto colaciono os artigos acima citados, "In Verbis":

**"Art. 42.** Aos processos administrativo-tributários decorrentes de atraso de recolhimento de tributos estaduais, retenção de mercadorias encontradas em situação fiscal irregular, descumprimento de obrigações acessórias e ao procedimento especial de restituição, aplicar-se-á o procedimento sumário.

§ 1º Para fins do disposto neste Decreto e no inciso II do Art. 825 do Decreto nº 24.569/97, considera-se atraso de recolhimento de tributos:

(.....)

**III** - nos casos de cobrança do ICMS, por antecipação ou nas entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o não-

Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3

recolhimento do imposto no prazo regulamentar, quando as notas fiscais estiverem escrituradas no Livro Registro de Entradas de Mercadorias."

"Art.123. As infrações á legislação do ICMS sujeitam o infrator ás seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

I - com relação ao recolhimento do ICMS:

...omissis...

d) falta de recolhimento, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações, as prestações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados: multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido".

Infere-se dos autos que a empresa adquiriu as mercadorias constantes nas notas fiscais objeto desta autuação, dando ensejo ao fato gerador do ICMS, mas não procedeu em tempo hábil ao pagamento do correspondente ICMS.



Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3

nicialmente, é oportuno transcrever o dispositivo legal em que se fundamenta a autuação em comento:

Art. 73. O imposto, inclusive multas e acréscimos legais, será recolhido preferencialmente na rede bancária do domicílio fiscal do contribuinte, na forma disposta em Manual do Sistema de Arrecadação, baixado pelo Secretario da Fazenda.

Art. 74. Ressalvados os prazos especiais previstos na legislação tributária, o recolhimento far-se-á:

I - até o vigésimo dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, por estabelecimento industrial ou agropecuária;

II - até o décimo dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, para os demais contribuintes inscritos;

III - até o quinto dia do mês subsequente àquele em que ocorrer a entrada da mercadoria, nos casos em que a legislação exija a emissão da nota fiscal de entrada;

IV - no momento da expedição de documento fiscal avulso;

V - antes da saída da mercadoria ou bem da repartição em que se processar o despacho, o desembaraço aduaneiro ou realizar-se o leilão, por importador ou arrematante;

VI - no momento da ocorrência do fato gerador, nos demais casos.

Ex Positis, VOTO, para que se Conheça do Recurso Voluntário, dando-lhe Parcial Provimento, para modificar a decisão condenatória de Procedência proferida em 1ª Instância e julgar Parcialmente Procedente o feito fiscal, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:**

**ICMS:** R\$ 16.229,47

**MULTA:** R\$ 8.114,74

É, o voto.

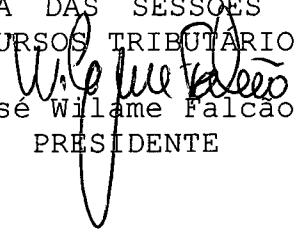
**DECISÃO**

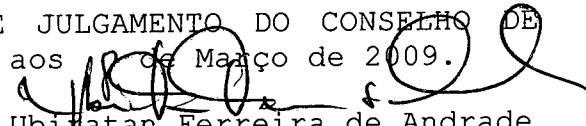
Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é  
recorrente: EVALDO PARENTE GUIMARÃES e recorrido: **CÉLULA DE  
JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e afastar a preliminar de nulidade nele suscitada, sob a alegação de que a Ordem de Serviço foi expedida pelo Orientador da Célula, mas assinada pelo Supervisor, que também está designado, na citada Ordem de Serviço, para supervisionar os trabalhos de fiscalização. A Conselheira Francisca Marta de Sousa solicitou e o Presidente da Câmara determinou que se acostasse ao presente processo, as folhas 78 e 79 do Diário Oficial do Estado, publicado em 23 de setembro de 2005 (série 2 ano VIII nº 183) e Consulta ao Sistema de Recursos Humanos da Secretaria da Fazenda, documentos estes que demonstram que o supervisor da ação fiscal fora regularmente nomeado para a função. No mérito, por voto de desempate da presidência, resolve dar parcial provimento ao recurso interposto para reformar, em parte, a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e julgar **parcialmente procedente** a acusação fiscal, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. O Presidente da Câmara fundamentou seu voto sob o entendimento de que a acusação de falta de recolhimento do ICMS está amparada em planilhas extraídas do Sistema Corporativo da SEFAZ, que mostra a consistência do fato denunciado, que não teve prova em contrário produzida pela parte. Foram votos vencidos os Conselheiros Marcos Antonio Brasil, Jussara Dias

Processo : 1/3708/2006  
Auto Infração nº: 1/200620957-3  
Soares, Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias e José Moreira Sobrinho que se pronunciaram pela improcedência sob o entendimento de que as provas acostadas pelo fiscal atuante são insuficientes para comprovar a acusação fiscal.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 02 de Março de 2009.

  
José Wilame Falcão de Souza  
PRESIDENTE

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO

CONSELHEIROS INTEGRANTES DA 2ª CÂMARA:

  
Silvana Carvalho Lima Fetealinar  
**Conselheira Relatora**

  
Marcos Antonio Brasil

  
Francisca Maria de Sousa

  
José Moreira Sobrinho

  
Ana Maria M. Timbó Holanda

  
Sebastião Almeida Araújo

  
Sandra Maria T. Menezes de Castro

  
Jeritza Gurgel Holanda Rosário Dias