



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 238/2011  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 27/04/2011.

PROCESSO Nº 1/3223/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2008.08619-5

RECORRENTE: Célula de Julgamento de 1ª Instância

RECORRIDO: CARBOMIL QUÍMICA S/A.

CONSELHEIRO RELATOR: ANTÔNIO GILSON ARAGÃO DE CARVALHO

**EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** Trata o presente feito fiscal de falta de recolhimento do imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que efetuou a retenção. Artigos infringidos: 437, 559 do Decreto nº 24.569/1997. Penalidade: art. 123, I, "e", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. Auto de Infração **NULO**, em face de incompetência legal da autoridade designante. Recurso Oficial conhecido e não provido, por maioria de votos.

**RELATÓRIO:**

Consta da inicial do presente processo que a empresa acima identificada deixou de recolher o imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que efetuou a retenção, em operações com tintas, vernizes, produtos de amianto e outras mercadorias.

Após apontar os dispositivos infringidos o atuante aplicou a penalidade do art. 123, I, "e", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

Na Informação Complementar ao auto de infração (fls. 3), o atuante esclarece que o autuado deixou de recolher o imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que efetuou a retenção, em operações com tintas, vernizes, produtos de amianto e outras mercadorias, no valor de R\$ 54.873,23.

Assevera ainda que nos valores expressos no demonstrativo em anexo, corroborados pelos lançamentos de saídas escriturados na coluna outros do Livro de Registro de Saídas que ano final de cada mês totalizam as vendas realizadas em cada período de apuração.

Em fim, relata com detalhamento os procedimentos da ação fiscal.

Em sua manifestação defensiva a autuada alega:

a) que a presente autuação padece de nulidade gravíssima que impede o prosseguimento da cobrança do crédito tributário em discussão, qual seja, a ausência de provas da materialidade da infração;

b) que se impugna a multa de duas vezes o valor do imposto, já que as operações estavam devidamente escrituradas, o que determina a redução para 50% (cinquenta por cento);

c) que o fiscal estadual descumpriu norma elementar de fiscalização, pois se absteve de fazer referência a documentação efetivamente utilizada para o levantamento, assim como utilizada para lavratura do auto, nem mesmo tirando cópia ou retendo os documentos comprobatórios da aludida infração;

d) Por fim, a autuada pede que seja julgado nulo o auto de infração ante a ausência de provas do cometimento da infração apontada.

No julgamento de primeira instância, a autoridade julgadora decidiu pela NULIDADE da ação fiscal entendendo que o agente do Fisco estava impedido de autuar, em face que o ato designatório foi reiniciado por autoridade incompetente.

A Consultoria Tributária opinou pela confirmação da decisão singular condenatória de primeiro grau, vale dizer, pela NULIDADE da ação fiscal.

Em síntese, este é o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

Aduz a peça vestibular dos presentes autos que o autuado incorreu no ilícito fiscal, melhor dizendo, a empresa acima identificada deixou de recolher o imposto de responsabilidade do contribuinte substituto que efetuou a retenção, em operações com tintas, vernizes, produtos de amianto e outras mercadorias.

Analisando o processo constatamos o seguinte:

a) através da Ordem de Serviço nº 2008.01179, o Auditor Fiscal iniciou a ação fiscal na empresa CARBOMIL QUÍMICA S/A em 23/01/2008, mediante Termo de Início de Fiscalização nº 2008.00928 (fls. 04/05);

b) esgotado o prazo previsto para a conclusão da Ação Fiscal, foi emitido um novo Ato Designatório (Ordem de Serviço nº 2008.15634) objetivando a continuidade dos trabalhos de fiscalização (fls. 06), mediante Termo de Início de Fiscalização nº 2008.12967 em 27/05/2008 (fls.07);

c) em 01/07/2008, foi emitido o Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2008.16731 (fls. 08), tendo a Recorrente sido cientificada em 02/07/2008, por meio de Aviso de Recepção (fls. 106);

d) analisando a Ordem de Serviço nº 2008.15634 (fls. 06), referente ao reinício da ação fiscal, observa-se que a autoridade designante da mesma foi o Orientador da Célula de Auditoria.

Diante do exposto, passamos a analisar a preliminar de nulidade de acordo com plexo de norma que rege a matéria.

#### *Quanto à Preliminar De Nulidade*

Com supedâneo em uma análise perfunctória nas normas processuais, é forçoso constatar que a presunção de legitimidade dos atos administrativos dos servidores fazendários, aqui analisados, estão eivados de vícios, vez que o ato praticado pelos auditores afrontou os princípios norteadores da Administração Pública, tendo em vista a incompetência legal da autoridade que autorizou a



continuidade da ação fiscal, como será demonstrado a seguir.

Diante do exposto, no presente caso é imprescindível algumas considerações sobre os atos designatórios e a sua possibilidade de reinício da fiscalização, assim vejamos:

#### *A questão dos Atos Designatórios*

É de sábeça geral que a ordem de serviço é o ato administrativo pelo qual autoriza e legitima o agente fazendário a fiscalizar os contribuintes do Estado do Ceará, sendo que para isso é estipulado pela autoridade designante certo prazo determinado. Sem embargo, este ato consiste em obediência ao *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.

Neste sentido, a lei matriz do ICMS (Lei nº. 12.670/96) estabelece 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 percebe dos dispositivos 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.

§ 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.

#### *Da Continuidade Da Ação Fiscal*

Convém assinalar, por oportuno, que 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 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.(grifos do relator)

### *Dos Princípios que norteiam à Administração Pública*

Os Servidores Fazendários devem obediência, irrestrita, ao *Princípio da Impessoalidade* quanto à prática de seus atos, posto 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 “*mínus 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.

Já o *Princípio da Legalidade*, que irradia efeito, também, no âmbito do Direito Tributário, prevê que a legalidade tributária não implica tão somente na simples preeminência da lei, mas sim na reserva absoluta da lei, isto é, como narra Alberto Xavier, “*que a lei seja o pressuposto necessário e indispensável de toda atividade administrativa*”.

Portanto, como se vê, os servidores públicos no exercício de suas funções devem se pautar rigorosamente pelos princípios constitucionais, não podendo deles se desgarrar.

### *Da Jurisprudência*

Este órgão julgante analisou um caso semelhante, conforme Processo nº 1/4690/2007, que teve como recorrente a empresa *JODIESEL CAMINHÕES LTDA*, *in verbis*:

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **JODIESEL CAMINHÕES LTDA E CEJUL** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E JODIESEL CAMINHÕES LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, por incompetência do agente designante do reinício da ação fiscal, nos termos do voto da relatora, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão. Presentes para apresentação de sustentação oral, o Dr. Thiago Morais Almeida Vilar e o Dr. Diogo Morais Vilar, representantes legais da recorrente.

Na mesma trilha, cabe transcrever outra decisão em que a ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal constava tão somente a autorização da supervisora de célula, vejamos:

**EMENTA: ATO ADMINISTRATIVO/NULIDADE. Sujeito:** elemento do Ato. **Competência:** atributo. Designação mediante ato personalíssimo para dar continuidade a procedimento fiscal. *Situação específica.* Ato de emissão obrigatória (*Ordem de Serviço*) de competência especial de um dos Coordenadores da CATRI (*Coordenadoria da Administração Tributária*). **1. Preliminar de Mérito:** Processo Administrativo Tributário julgado nulo, sem exame de mérito, por impedimento dos agentes fiscais, haja vista ter sido lavrado - o ato designatório - que o reiniciou por autoridade sem competência específica. Decisão (por unanimidade de votos). **2.** Decisão amparada no art. 132 da Lei nº 12.670/96, c/c o art. 821, § 5º, I do Dec. nº 24.569/97 – RICMS, combinado com o art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº 05/2005 e fundada no art. 53, § 1º do Dec. nº 25.468/99 e consonante entendimento proferido em Sessão e lavrado a termo pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Recursos conhecidos e providos. (194ª sessão ordinária em: 11/11/2010 – Proc. Nº: 1/2729/2006) Relator: Conselheiro Alfredo Rogério Gomes De Brito

Em face do exposto, há que se constatar que por não ser o orientador de célula a autoridade

designada por Lei para dar continuidade à ação fiscal, o servidor fazendário feriu de morte os 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 do relator).

No mesmo sentido, dispõe o art. 53, §2º, II do Decreto 25.468/99, “ipsis-litteris:”

**Art. 53 (...)**

§ 2º É considerada autoridade impedida aquela que:

II – não disponha de autorização para a prática do ato;

Por tudo exposto, conheço do Recurso Oficial, e por maioria de votos, negar-lhe provimento, para declarar a **nulidade** do feito fiscal, 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 tampouco houve a designação de 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


É o voto.

#### **DECISÃO:**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e recorrido CARBOMIL QUÍMICA S/A.


**RESOLVEM**, os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, e por maioria de votos, negar-lhe provimento, para declarar a **nulidade** do feito fiscal, 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 tampouco houve a designação de 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 a 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 REUNIÕES DA 2.<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE  
RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 22 de junho de 2010.

  
**Francisco Wellington Ávila Pereira**  
CONSELHEIRO

  
**Alexandre Mendes de Sousa**  
PRESIDENTE

  
**João Carlos Mineiro Moreira**  
CONSELHEIRO

  
**Antônio Gilson Aragão de Carvalho**  
CONSELHEIRO

  
**Samuel Aragão Silva**  
CONSELHEIRO

  
**Manoel Marcelo Augusto Marques Neto**  
CONSELHEIRO

**Antônio Luís do Nascimento Neto**  
CONSELHEIRO

  
**Aderbalina Fernandes Scipião**  
CONSELHEIRO

  
**Sebastião Almeida Araújo**  
CONSELHEIRO

**Ubiratan Ferreira de Andrade**  
PROCURADOR DO ESTADO

**Maria das Graças Brito Maltez**  
CONSULTORA TRIBUTÁRIA