



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº.....270/2012  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

69ª SESSÃO ORDINÁRIA DE: 14.5.2012

PROCESSO Nº 1/4044/2005

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200514013

RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RECORRIDO: POSTO ATLÂNTICO LTDA.

AUTUANTE: ANTONIO GLAYDSON DA SILVA

RELATORA ORIGINÁRIA: MÔNICA MARIA CASTELO

RELATOR DESIGNADO: VALTER BARBALHO LIMA.

**EMENTA:** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTO FISCAL - OMISSÃO DE ENTRADAS. Trata-se da imputação fiscal aquisições do produto combustível desprovida de documento fiscal. **Artigos infringidos:** 139 do Dec. nº 24.569/97. **Penalidade:** art. 123, III, "a", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2003. Auto de Infração NULO, com arrimo no art. 32 da Lei nº 12.732/97, § 1º do art. 53 do Dec. Nº 25.468/99 e fundamentos no § 2º do art. 1º da Instrução Normativa nº 6/2005, visto que a autuação decorreu de ação fiscal reiniciada, com ato designatório assinado por autoridade incompetente, nos termos do voto do relator e parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Recurso oficial conhecido e não provido. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO:**

Tem-se no relato do Auto de Infração, que a autuada realizou a aquisição de mercadorias, no caso específico álcool hidratado, gasolina e óleo diesel comum a aditivado, desprovida da correspondente documentação fiscal, procedimento genérica e comumente denominado de omissão de entradas, nos períodos de competência janeiro, abril, junho, agosto, setembro, novembro e dezembro do exercício de 2004.

Foi imputada a apenação prevista na alínea "a" do inciso III do artigo 123 da Lei nº 12.670/97, alterada pela Lei nº 14.318/2003, que impõe ao infrator o recolhimento de multa no valor equivalente a 30% do valor das operações, que aplicado sobre a base de cálculo R\$ 96.552,21 resultou em R\$ 24.138,04 de ICMS e R\$ 7.241,43 de multa.

Acrescenta, o autuante, que o ilícito fiscal foi detectado mediante a atualização de estoque realizada às 13:45 m do dia 6 de maio de 2005, em parceria com a Agência Nacional do Petróleo – ANP, e foi levado em conta os registros de estoque inicial e final, bem como as saídas escrituradas no livro Registro de Movimentação de Combustíveis – LMC e as entrada obtidas a partir do arquivo e notas fiscais de entradas.

Salienta que, a pesar da autuada encontrar-se na última etapa de comercialização de produtos combustíveis, cujo imposto já deveria ter sido recolhido, cobrara o ICMS, tendo em vista que a inexistência de documento fiscal não permite ter certeza desse evento e que considerou no cálculo do lançamento uma margem de tolerância de 0,6% a título de perdas ou ganhos, conforme art. 5. da Portaria NP n. 26/92.

Em grau de defesa, argumenta que a diferença apontada se deveu ao fato de não haverem sido consideradas as notas fiscais n.s 137.484, 138.465, 138.975, 141.676, 123.358 e 123.516, uma vez que foram apresentadas as segundas vias, a pesar de estarem regularmente escrituradas no livro Registro de Saídas do estabelecimento remetente, no caso a Texaco do Brasil S/A. Referidas notas fiscais teriam acobertado a entrada dos produtos, álcool hidratado, gasolina e óleo diesel, que acrescido do percentual de 0,6% de perdas e ganhos, corresponderia à diferença detectada, reclamação que o faz com base na no inciso V do artigo 53 da Lei n. 12.670/96 e no art. 5. da Portaria NP n. 26/92.

Ao final, requer a improcedência da autuação.

A decisão de primeira instância foi pela nulidade, com fundamentos, principalmente, no parágrafo segunda do artigo primeiro da Instrução Normativa nº 6/2005, tendo em vista a expedição de duas ordens de serviço para a mesma ação fiscal, entretanto, ambas assinadas pela mesma autoridade. Dada a natureza da decisão recorreu de ofício, como determina a legislação de regência.

A Consultoria Tributária, por seu turno, acatou os argumento e fatos assentados na decisão de primeiro grau, sob o pólio dos mesmos preceptivos normativos, motivo por que opinou pela nulidade processual, cujo parecer restou adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

É o relato.



## VOTO DO RELATOR:

Trata-se de feito fiscal cuja decisão de primeira instância foi pela declaração da nulidade processual, segundo o entendimento que a hipótese fática se subsume aos contornos do disposto no artigo 53 do Decreto nº 25.468/99 e do parágrafo segundo da Instrução Normativa nº 6/2005.

A Consultoria Tributária acolheu tais argumentos e se pronunciou pela declaração da nulidade processual, por inobservância de ato formal, previsto nas normas retrocitadas, entendimento com o qual anuiu a o representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Com efeito, o ato formal sob comento, diz respeito ao elemento designatório, fonte primordial de todo procedimento de fiscalização.

Ora, o "ato designatório" é o instrumento que habilita o agente do Fisco à prática do ato administrativo inerente a ação ou procedimento fiscal, nos termos preconizado no parágrafo único do artigo 80 da Lei nº 12.670/96, cujo § 2º refere-se à necessidade de emissão de novo ato designatório para a continuidade da ação fiscal.

De igual sorte, o regulamento da Lei sobredita, aprovado pelo Decreto nº 24.569/97 – RICMS, disciplina a espécie no *caput* dos artigos 820 e 821, de modo genérico.

O ato designatório de que se fala é "Ordem de Serviço", documento genericamente designado por esse vernáculo, comumente utilizado no âmbito fiscal, expressão grafada inclusive nos formulários do Sistema Controle da Ação Fiscal (CAF), instrumento que, por natureza, deve obediência aos parâmetros estipulados pelas norma pertinentes, como todo ato administrativo.

O cerne da questão, no presente caso, é que foram emitidas duas ordens de serviço para a mesma ação fiscal.

A ocorrência do evento supra, remete à verificação da competência de quem os emite estabelecida na legislação tributária de regência da espécie sob julgamento.

Nesse passo, impõe ressaltar que são elementos do ato administrativo, o agente, o objeto, a forma, o motivo e o fim, cabendo distinguir elementos de requisitos, visto que os primeiros são indispensáveis à validade e a existência dos atos e os segundos são caracteres acrescidos que lhes são necessários a lhes darem suporte à produção de efeitos,



que devem conter: agente capaz, objeto lícito e forma prescrita e não defesa em lei, fatos que resultam no exame da competência como atributo para a validade do ato, como ensejador, se for o caso, de decisão declaratória de nulidade, quando restar configurado que a autoridade designante não é aquela a quem a norma atribuiu a competência para fazê-lo.

No âmbito doutrinário a competência é: o "conjunto de atribuições das pessoas jurídicas, órgãos e agentes, fixadas pelo direito positivo". Na teoria dos atos administrativos, notadamente aos seus elementos e especialmente ao sujeito, este deve estar dotado de capacidade, além da titularidade do exercício do direito e obrigações, para exercer por si ou por outrem. Entretanto, ao sujeito não é bastante a capacidade, posto que competência é atributo essencial para a prática do ato.

É fática dizer que, quem tem o poder de organizar, têm também o de estabelecer competências, por meio dos atos respectivos como se verifica no âmbito da legislação cearense, cuja eleição das autoridades competentes para designar, estão assentes desde a Lei nº 12.670/96), que dispõe acerca do ICMS em nível estadual, do Decreto nº 24.569/97 que a regulamentou, bem como a Instrução Normativa nº 6/2005, que não se contrapõem aos anteriores, ao contrário, são normas que se complementam.

Esta última, reporta-se, especialmente, sobre as autoridades competentes para designar um tipo específico, o reinício de fiscalização, instrumento normativa administrativo, respaldado nas disposições do artigo 904 do RICMS, nos seguinte termos:

Art. 904. O Secretário da Fazenda, mediante ato expresso poderá:  
I - expedir instruções que se fizerem necessárias à fiel execução deste Decreto.

Como dito antes, a Instrução Normativa em alusão, não contraria a Lei nem o Decreto, visto que apenas dispôs de modo específico que, em caso determinado - reinício da ação fiscal -, a competência para a designação, é, dentre outros, de um dos Coordenadores da CATRI, nos termos do art. 1º, § 2º, como se decalca:

**Art. 1º (...)**

§ 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, nesse caso, a autoridade designante incluir outro agente ou substituir o originariamente designado.

Nessa órbita, é irrelevante conhecer ou discutir as razões gerenciais ou de controle que levaram o Secretário da Fazenda a estabelecer que, em caso de reinício, somente os Coordenadores da CATRI detêm a competência para expedir o ato de



designação, contudo, o fato impositivo é a determinação normativa expressa que define as pessoas competentes para a prática do ato administrativo de designar.

Enfatize-se que há precedentes no âmbito deste contencioso, dentre os quais reproduzimos a ementa a seguir, a título de ilustração.

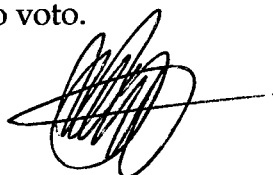
**"1ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**111ª SESSÃO ORDINÁRIA EM 26/07/2010**  
**PROCESSO Nº: 1/4656/2007 AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200709227**  
**AUTUANTE: JOÃO PEREIRA DA SILVA**  
**RECORRENTE: JODIESEL CAMINHÕES LTDA**  
**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**  
**RELATOR: JOSÉ SIDNEY VALENTE LIMA**

**EMENTA: ICMS- OMISSÃO DE VENDAS.** Infração constatada através do SAME - Sistema de Auditoria de Movimentação de Estoque. Reinício da ação fiscal determinado por autoridade incompetente, no caso, o supervisor de Núcleo. Consoante art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº 06/2005, somente os coordenadores da CATRI poderão designar o reinício da ação fiscal. Auto de infração julgado NULO, nos termos do art. 32 da Lei nº 12.732/97. Reformada, por unanimidade de votos, a decisão condenatória de primeira instância. Recurso Voluntário conhecido e provido."

No presente caso foi expedida uma segunda ordem de serviço, para reinício da ação fiscal, cujo designante é autoridade da mesma hierarquia que emitiu a primeira, qual seja Supervisor de Célula, prática que contraria expressamente o desiderato que emerge das normas de regência, especialmente o parágrafo segundo da Instrução Normativa prefalada, haja vista que nessa hipótese quem dispõe de competência para esses fins são apenas os Coordenadores da Catri, por se tratar de contribuinte que, à época da autuação, exercia suas atividades sob égide do Regime de Recolhimento ordinário, corriqueiramente chamado de Normal, hipótese expressamente capitulada no dispositivo normativo supraevindicado.

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso oficial, nego-lhe provimento para confirmar a decisão declaratória de nulidade proferida na 1ª Instância e, em grau de preliminar, declarar a nulidade processual, por inobservância de norma expressa, a teor do § 2º do artigo 1º da Instrução Normativa nº 6/2005, nos termos do voto do relator designado e fundamentos assentados nessa Resolução, conforme parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

É como voto.



**DECISÃO:**

Vistos, discutidos e examinados os presente autos, em que é **RECORRENTE:** CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e **RECORRIDO:** POSTO ATLÂNTICO LTDA.

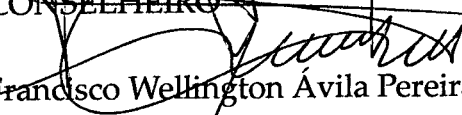
A 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do recurso oficial, e por maioria de votos negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de **NULIDADE** do feito fiscal, por impedimento do agente atuante, haja vista que a ordem de serviço que ampara o auto de infração, por se tratar de continuidade de ação fiscal, não poderia ser autorizada pelo Supervisor, mas sim por um dos Coordenadores da Catri, conforme o art. 1º parágrafo 2º da Instrução Normativa nº 6/2005, nos termos do primeiro voto discordante e vencedor, proferido pelo Conselheiro Valter Barbalho Lima, que ficou designado para lavrar a resolução, e de acordo com o parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Vencido o voto da relatora originária, Dra. Mônica Maria Castelo, que foi contrária à nulidade, por entender que as ordens de serviço foram expedidas por servidores com plena competência legal, nos termos do art. 821 do Dec. nº 24.569/97. Esteve presente para acompanhar o julgamento do processo o representante legal da recorrente, Dr. Ivan lima Verde Júnior.

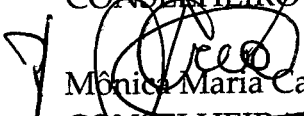
SALA DAS REUNIÕES DA 2.ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 18 de maio de 2012.

  
Alfredo Rogério Gomes da Brito  
PRESIDENTE


  
Valter Barbalho Lima  
CONSELHEIRO


  
Francisco Abílio de Lima  
CONSELHEIRO


  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
CONSELHEIRO

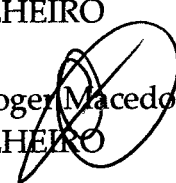
  
Mônica Maria Castelo  
CONSELHEIRA

Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Agatha Luoise Borges Macedo  
CONSELHEIRA

  
João Rafael de Farias Furtado Nóbrega  
CONSELHEIRO

  
Samuel Aragão Silva  
CONSELHEIRO

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
CONSELHEIRO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO