



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 392 /2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

47ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM 27/8/2012

PROCESSO Nº: 1/3792/2006

AUTO DE INFRAÇÃO: 1/200620820

RECORRENTE: DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS FORTALEZA LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: CLÚDIA APOLÔNIO PINHEIRO

RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA

EMENTA: OMISSÃO DE ENTRADAS. A autuada adquiriu a mercadoria refrigerante desacompanhada da correspondente documentação fiscal. Infração detectada por meio do levantamento quantitativo de mercadorias. Recurso voluntário conhecido e provido. Auto de Infração declarado **NULO**, por impedimento do agente autuante em razão da incompetência da autoridade designante da ação fiscal, por se tratar de reinício e fiscalização, cuja competência para designar é de um dos Coordenadores da CATR. Fundamentos normativos: art. 132 da Lei nº 12.670/96; § 5º, inciso I do art. 821 do Dec. nº 24.569/97 – RICMS; § 1º do art. 53 do Dec. nº 25.468/99 e, especialmente, o § 2º do art. 1º da Instrução Normativa nº 6/2005. Decisão por unanimidade de votos.

RELATÓRIO:

Consta do relato do Auto de Infração ora julgado, a acusação segundo a qual a autuada adquiriu a mercadoria refrigerante, durante ao exercício de 2003, no importe de R\$ 328.957,43, desacompanhada da correspondente documentação fiscal, procedimento que caracteriza a tipicidade infracional omissão de entradas.

Nas informações complementares a agente autuante descreve a metodologia empregada no procedimento fiscal, no qual tomou em consideração o estoque inicial e final, informados no sistema RATEIO, entradas e saídas do período fiscalizado, com base na documentação apresentada, especialmente nos relatórios SISIF, procedimento realizado mediante a utilização do Sistema de Análise Fiscal fornecido pela AUDITECE, oportunidade que detectou a diferença indicada na peça inaugural dos autos, técnica denominada conta mercadoria.

No instrumento de defesa, a autuada aduz que as informações prestada à SEFAZ, por meio eletrônico não condizem com a realidade, em razão de falha no sistema, no período fiscalizado, portanto, o levantamento deve ser conferido através dos documentos fiscais, motivo por que solicita a realização de um perícia.

Acrescenta que não há imposto devido decorrente de suas operações no regime de substituição tributária e que o lançamento infringiu o princípio da verdade material e, tendo agido de boa-fé devem ser aplicadas as disposições ao artigo 112 do CTN. Ao final solicita a nulidade do auto de infração.

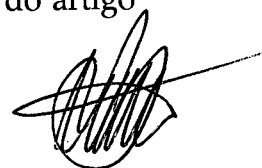
No julgamento singular, restou consignado que a imputação guarda total conformidade com legislação pertinente, uma vez que foi baseada no levantamento quantitativo de estoque, através o sistema análise fiscal e traz como fundamentos os artigos 139, 169 e 174 do Decreto nº 24.569/97, os dois últimos reproduzido na manifestação, e consubstancia seu entendimento no fato da defendente não haver trazido aos autos elementos capazes de contraditar o feito fiscal e decide pela procedência, anuído com com a penalidade sugerida pela autuante inclusive.

Em grau de recurso, fundamenta seu arrazoado na alegação que o julgamento cuidou apenas de defender o poder do Fisco contra a hipossuficiência do contribuinte, pois as operações da recorrente foram todas efetuadas na forma do contrato que mantinha com a empresa AMBEV, em regime de exclusividade, por isso não há materialmente qualquer omissão de saída.

Tece outros comentários, relativamente aos sistemas utilizados na produção de relatórios, em face do grande número de clientes, e alude que o faz em *software* próprio, entretanto, por erros de parâmetros, pode apresentar produtos com quantidade negativa no inventário, o que não é possível, e dá exemplos dessa possibilidade.

Reclama de incompatibilidades nos relatório produzidos pela fiscalização e elaborou um quadro demonstrativo, com o objetivo de exemplificar a conversão de unidades de mercadorias, que contempla diversos produtos e ressalta que não há imposto nas operações que realiza, porque o tributo já teria sido recolhido antecipadamente pelo regime de substituição tributária a que se sujeitam.

Argui o princípio da boa-fé, para pedir a aplicabilidade do inciso IV do artigo



108, bem com as disposições do artigo 112, ambos do ACTN. Colaciona doutrina de Hugo de Brito Machado acerca do instituto da equidade, bem como jurisprudência correlata do Superior Tribunal de Justiça e finalmente, requer a realização de perícia e a improcedência do feito fiscal.

A Consultoria Tributária, por sua vez, margeou a mesma linha de raciocínio do julgamento de primeira instância, entretanto, aprofunda a análise acerca das divergências apontadas, oportunidade que produziu um quadro comparativo entre o Livro Registro de Inventário, a conversão de unidades de mercadorias e o relatório elaborado pela agente fazendária, além de outro que se reporta sobre os quantitativos de mercadorias; este último com o indicativo das diferenças encontradas, dentre outros esclarecimentos relevantes que presta. Por todos esses fundamentos, opina pelo conhecimento do recurso voluntário para negar-lhe provimento, no sentido de que seja mantida a decisão condenatória proferida em primeira instância.

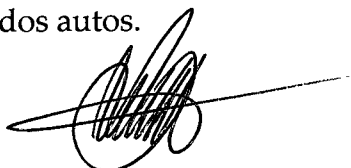
O representante da douta Procuradoria Geral do Estado, por meio do Parecer nº 368/2011, com base nos fundamentos fáticos e legais adotou o Parecer da Consultoria Tributária, em todos os seus termos.

Outrossim, na 113ª Sessão Ordinária, realizada em 11 de setembro de 2008, o processo em epígrafe teve seu julgamento convertido em realização de perícia. Retornando ao exame e julgamento nesta sessão, a Conselheira Relatora explicou que a Célula de Perícias e Diligências Fiscais devolveu o processo à esta Câmara indagando se ainda seria necessária a realização do trabalho pericial, posto que ao analisar os autos verificou a existência de ação fiscal reiniciada em desacordo com o disposto no art. 1º, § 2º, da Instrução Normativa 06/2005, uma vez que a inobservância do dispositivo acima citado tem sido motivo de declaração de nulidade pela 2ª Câmara, bem como pelo Conselho Pleno.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR:

Trata-se de feito fiscal cuja decisão de primeira instância foi pela procedência da autuação, com arrimo no acervo documental de provas produzidos e carreados aos autos, sob a cognição que referidos elementos comprovam indubitavelmente o cometimento da infração imputada na peça inaugural dos autos.



A Consultoria Tributária acolheu tais argumentos e se pronunciou no sentido de dar conhecimento ao recurso voluntário e manter a decisão prolatada em primeira instância, entendimento com o qual anuiu a o representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Todavia, em ambas as oportunidades, deixou-se de ser observado falha em ato cabal de suporte ao lançamento ora julgado.

O ato sob comento, diz respeito ao instrumento designatório da agente fiscal autuante, 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 termo, 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 normas 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 da autoridade designante, prevista na legislação tributária de regência da espécie.

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 exercê-lo 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, ao contrário, são normas que se complementam.

Esta última, reporta-se, especialmente, sobre as autoridades competentes para designar 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 expresse 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 (...)

II - quando o estabelecimento estiver enquadrado no regime normal com atividade de:

§ 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.

Anote-se que o inciso II do supratranscrito reporta-se ao contribuintes enquadrado no regime de recolhimento normal, que é o caso da autuada.

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 imponível 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, cujo designante é a mesma autoridade que emitiu a primeira, prática que contraria expressamente o desiderato que emerge das normas de regência, especialmente a Instrução Normativa prefalada, haja vista que nessa hipótese quem dispõe de competência para esses fins são apenas os Coordenadores da Catri, haja vista que a recorrente operava, ao tempo da autuação, sob o pálio do regime ordinário de recolhimento, comumente chamado de normal.

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dou-lhe provimento para modificar a decisão condenatória proferida na 1ª Instância, para, 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 1º voto discordante e vencedor, contrariamente ao parecer da Consultoria Tributária e de acordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

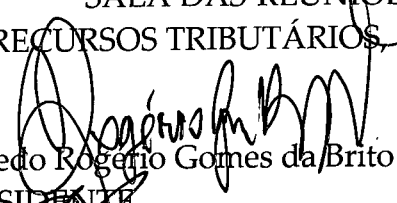
DECISÃO:

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

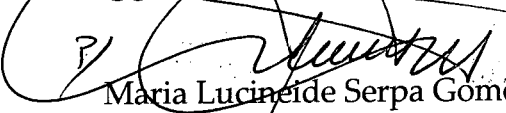


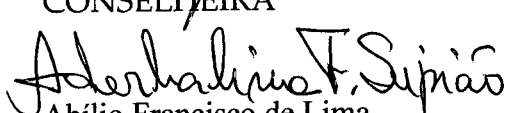
Conforme consta da Ata da 133ª Sessão Ordinária, realizada em 11 de setembro de 2008, o processo em epígrafe teve seu julgamento convertido em realização de perícia. Retornando ao exame e julgamento nesta sessão, a Conselheira Relatora explicou que a Célula de Perícias e Diligências Fiscais devolveu o processo à esta Câmara indagando se ainda seria necessária a realização do trabalho pericial, posto que ao analisar os autos verificou a existência de ação fiscal reiniciada em desacordo com o disposto no art. 1º, § 2º, da Instrução Normativa 06/2005, uma vez que a inobservância do dispositivo acima citado tem sido motivo de declaração de nulidade pela 2ª Câmara, bem como pelo Conselho Pleno. Diante do exposto, o representante legal da recorrente suscitou a nulidade do processo por impedimento do agente autuante em razão da incompetência da autoridade designante da ação fiscal. Posta em votação, a 2ª Câmara resolve por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, para modificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e, em grau de preliminar, declarar a **nulidade** da ação fiscal, nos termos do voto primeiro divergente e vencedor, proferido pelo **Conselheiro Valter Barbalho Lima, que ficou designado para lavrar a Resolução**, e de acordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado. Foi voto vencido o da Conselheira Mônica Maria Castelo, relatora originária, *"por entender que a nulidade suscitada fere o Princípio da Hierarquia das Normas Jurídicas, onde Instrução Normativa é norma inferior a Decreto, devendo, em função disso, prevalecer o Decreto em relação às competências outorgadas."* Destacou, ainda, que referida nulidade também fere os Princípios da Legalidade, da Segurança Jurídica e da Economia Processual. Esteve presente para sustentação oral do recurso o representante legal da recorrente, Dr. Carlos César Sousa Cintra.

SALA DAS REUNIÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 11 de outubro de 2012.


Alfredo Rogério Gomes da Brito
PRESIDENTE


Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO


Maria Lucineide Serpa Gomes
CONSELHEIRA

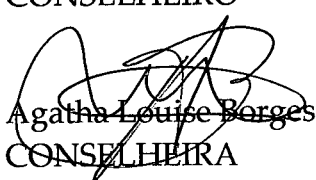

Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO



Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO

Felipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO