



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

**RESOLUÇÃO Nº 422/2015**

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**76ª SESSÃO ORDINÁRIA de 13.5.2015**

**PROCESSO Nº 1/1166/2011 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201102274**

**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INATÂNCIA**

**RECORRIDO: LOJAS AMERICANAS S/A.**

**AUTUANTE: MARCOS AURÉLIO VIEIRA MADEIRO E OUTROS**

**RELATOR: VALTER BARBALHO LIMA.**

**EMENTA:** OMISSÃO DE RECEITAS. 1. Indicação de mercadorias subavaliadas no estoque final. 2. A média ponderado utilizada pelos agentes para avaliação, mostrou-se superior ao valor escriturado. 3. Apontada infringência ao inciso V do § 8º do art. 92 da Lei nº 12.670/96. Penalidade sugerida: alínea "b" do inciso III do art. 123 da Lei nº 12.670/96. 4. Sujeito passivo cadastrado sob regime de recolhimento normal. 5. Procedimento fiscal reiniciado. 6. Autoridade incompetente para designar. 7. Recurso interposto conhecido e não provido. 8. Auto de Infração declarado **NULO**, com arrimo no 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 fundamento no § 2º do art. 1º da Instrução Normativa nº 6/2005, nos termos do parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão por unanimidade de votos.

## RELATÓRIO

Traz o relato do Auto de Infração ora julgado a imputação fiscal omissão de receitas, decorrente da subavaliação das mercadorias discriminada no estoque relativo ao exercício de 2007, sujeitas ao regime de recolhimento ordinário (normal), posto que a média ponderada obtidos pelos agentes autuantes mostrou-se superior aos valores discriminados no inventário.

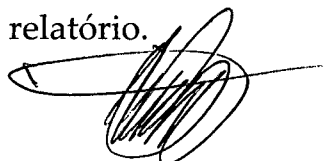
A atuada impugnou o feito fiscal, na qual contesta a metodologia empregada na no procedimento fiscal, sob a luz das disposições contábeis previstas na Lei nº 6.404/76 ( lei das S/A) do artigo 289 do Decreto nº 3.000/2009, regulamento do Imposto de Renda, indica um produto com preço de aquisição inferior ao mencionado pelos autuantes.

No mérito alude desqualificação da omissão de receitas, incorreta aplicação da penalidade e ofensa ao princípio do não-confisco para, ao final, pugnar pela nulidade ou a improcedência da autuação.

Quando do julgamento singular, restou decidido pela nulidade processual segundo o entendimento que não foram observadas determinações normativas, no que pertine ao instrumento de designação, visto que a ordem de serviço relativa ao reinício da fiscalização tem a mesma autoridade designante da anterior, no caso da Orientador da Célula, procedimento que afronta, especialmente, o § 2º do artigo 1º Instrução Normativa nº 6/2005.

A Assessoria Processual Tributária, manifestou-se em consonância como o entendimento exarada no julgamento singular, com esteio nos mesmos preceptivos normativos com fundamento na Resolução nº 24/2011, da lavra da 2ª Câmara de Julgamento do Conat e a de nº 7/2011 da 1ª Câmara e supedâneo § 2º do artigo 1º da Instrução Normativa nº 6/2005, opina pelo conhecimento do recurso interposto, com vistas a seja negado provimento e mantida a decisão declaratória de nulidade proferida em primeira instância, parecer adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.



## VOTO DO RELATOR

O lançamento do crédito tributário é procedimento, por natureza, inerente à atividade administrativa, por conseguinte sujeito à estrita vinculação que essa deve às normas de regências relativas as diversas espécies da ato por ela praticados.

Nesse contexto, impende aduzir que o ato sob comento, diz respeito ao instrumento designatório dos agentes fiscais para o exercício das atribuições que lhe são próprias, fonte primordial de todo procedimento de fiscalização, haja vista que mesmo dispondo de competência originária para sua execução, necessitam da emissão de ato designatório específico para tais finalidades.

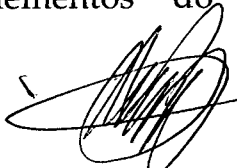
O ato designatório é a peça que habilita o agente do Fisco à prática do ato administrativo inerente a ação ou procedimento fiscal, nos termos preconizado no parágrafo único do artigo 80 da Lei nº 12.670/96, cujo § 2º refere-se à necessidade de emissão de novo instrumento para que seja reiniciada uma 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 elemento material de que se cuida era denominado 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, atualmente intitulado Mando de Ação, por determinação expressa da Instrução Normativa nº 49/2011.

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



3

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 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 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 expresso poderá:

I – expedir instruções que se fizerem necessárias à fiel execução deste Decreto.

Como dantes mencionado, 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. Vejamos:

**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 imponível é a determinação normativa expressa que define as pessoas competentes para a prática do ato administrativo de designar em aludias hipóteses.

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**

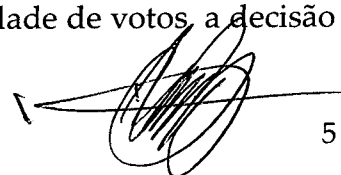
**AUTUANTE: JOÃO PEREIRA DA SILVA**

**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 Estoques. 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 vertente 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 a competência para designar agentes para essa espécie de ação é somente dos Coordenadores da Catri.

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso interposto, 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 parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado e fundamento no artigo 53 do Decreto nº 25.468/99.

É o voto.

### **DECISÃO**

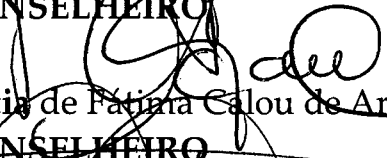
Vistos, discutidos e examinados os presente autos, em que é **RECORRENTE**: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INTÂNCIA e **RECORRIDO**: LOJAS AMERICANAS S/A. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão declaratória de **nulidade** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

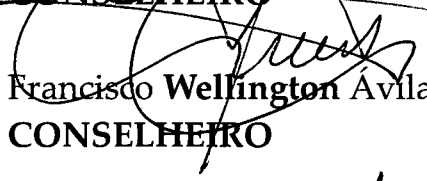
SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, aos 20 de 05 de 2015.

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
PRESIDENTE

  
Valter Barbalho Lima  
CONSELHEIRO

  
Abílio Francisco de Lima  
CONSELHEIRO

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
CONSELHEIRO

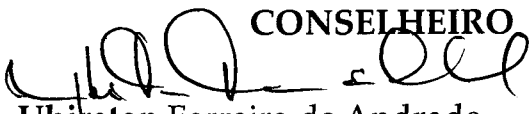
  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
CONSELHEIRO

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
CONSELHEIRO

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
CONSELHEIRO

  
Agatha Louise Borges Macedo  
CONSELHEIRA

  
Samuel Aragão Silva  
CONSELHEIRO

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO  
Ciente em: 20/05 /2015