



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 457 /2012
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
139ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 21/08/2012
PROCESSO Nº 1/3669/2008
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200809278
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.
RECORRIDA: KPMB COMERCIAL LTDA
AUTUANTE: SÍLVIO ROBERTO MONTEIRO MAIA
MATRÍCULA: 036.146-1-1
RELATOR: Conselheiro Samuel Aragão Silva

EMENTA: ICMS - DIFERENÇA DE ESTOQUE CONTÁBIL - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL - OMISSÃO DE ENTRADAS - AUTUAÇÃO DECLARADA NULA POR IMPEDIMENTO DO AGENTE AUTUANTE - RECURSO OFICIAL CONHECIDO E NÃO PROVIDO - DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS CONFORME PARECER DO REPRESENTANTE DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO - DECISÃO AMPARADA NO ART. 53, § 2º, INC. II, DO DECRETO 25.468/99 C/C INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 06/2005

RELATÓRIO

O auto de infração, do presente Processo Administrativo Tributário, relata a seguinte acusação fiscal:

"AQUISICAO DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTACAO FISCAL - OMISSAO DE ENTRADAS.
APOS LEVANTAMENTO DE FISCALIZACAO DO ESTOQUE CONTABIL NO PERIODO 2006, CONSTATAMOS QUE A EMPRESA



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

APRESENTOU DIFERENÇA NO ESTOQUE APURADO MENOR DO QUE O DECLARADO, CARACTERIZANDO OMISSÃO DE ENTRADA DE MERCADORIAS NO VALOR DE R\$ 294.577, 36 CONFORME PLANILHAS E INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXO.

DEMONSTRATIVO

Principal	R\$ 0,00
Multa	R\$ 80.949,54
Total a Pagar	R\$ 80.949,54

Dispositivos infringidos: Artigo 139 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96 com as alterações dadas pela Lei nº 13.418/03.

Nas informações complementares de fls. 03 e 04, o agente fiscal detalhou os procedimentos utilizados na presente ação fiscal.

Instruem os autos: Ordem de Serviço nº 2008.20036 (fls. 05); Termo de Início de Fiscalização nº 2008.16796 (fls. 06); Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2008.17507 (fls. 07); Cópia dos Livros Registro de Inventário (fls. 08 a 21); Cópia da Planilha Demonstrativa de Apuração das Entradas/Saídas (fls. 22/23); Cópia das Declarações de Informações Econômico-Fiscais - DIEF's (fls. 24 a 35); Recibo de Entrega de Documentos (fls. 36); Cópia do Aviso de Recebimento do Auto de Infração (fls. 38).

O contribuinte, após pedido de prorrogação do prazo, apresentou a sua impugnação para questionar o lançamento, consoante se infere às fls. 44 a 50.

O Julgador de primeira instância determinou a conversão do processo em realização de perícia, nos termos do despacho de fls. 62/63. A CEPED, por meio do despacho de fls. 64, indagou acerca da necessidade da realização do trabalho pericial face a existência de ordens de serviço emitidas sem a observância dos requisitos da Instrução Normativa nº 06/2005.

Em primeira Instância, o Julgador Singular declarou a **NULIDADE** do Auto de Infração por entender que restou caracterizado o impedimento da autoridade fazendária que designou a ação fiscal, conforme consta às fls. 67 a 73. Ato contínuo houve a interposição do recurso de ofício.

A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 309/2012 (fls. 80 a 84) opinou no sentido de se confirmar a nulidade do Auto de Infração por impedimento do agente



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

autuante, nos termos do parecer referendado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.

VOTO

O agente fiscal acusa o contribuinte de adquirir mercadorias sem os competentes documentos fiscais no importe de R\$ 294.577,36 (duzentos e noventa e quatro mil, quinhentos e setenta e sete reais e trinta e seis centavos), que culminou com a aplicação de multa no valor de R\$ 80.949,54 (oitenta mil, novecentos e quarenta e nove reais e cinquenta e quatro centavos), conforme informações complementares ao Auto de Infração.

Em análise aos fólios processuais, se depreende a existência de aspectos de ordem preliminares que ensejam apreciação imediata por se tratar de questões intrínsecas à validade dos atos administrativos anteriores ao próprio lançamento.

Assim, passando à análise da preliminar, pelo que se extrai dos autos e das informações colhidas nos sistemas corporativos da SEFAZ, há de se perceber que na ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal consta tão-somente a autorização da orientador da célula.

Ocorre 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 conclusão dos trabalhos, 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 da autoridade designada, aprovada pelo Orientador da Célula de



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

Execução, por designação de um dos Coordenadores da CATRI, podendo, neste caso, a autoridade designante incluir outro agente ou substituir o originariamente designado.”

É cediço que a ordem de serviço é o instrumento processual da seara administrativa que autoriza e legitima o auditor fazendário a fiscalizar aquele determinado contribuinte, naquele espaço de tempo determinado. Entretanto, este documento consiste em um desdobramento do Princípio da Impessoalidade, uma vez que, não fica à discricionariedade de qualquer agente fiscal qual estabelecimento auditar, ou mesmo autorizar as continuidades dos procedimentos, devendo o agente obedecer restritivamente às previsões legais.

Assente que um dos atributos essenciais à validade e eficácia do ato administrativo é a presunção de legitimidade. Significa dizer, que até prova em contrário o ato administrativo foi adotado em consonância com a lei e os fatos apontados pela Administração Pública são verdadeiros. A presunção em questão é relativa e admite prova em sentido contrário.

A partir da análise acurada do caderno processual, se infere que a presunção de legitimidade está eivada de vícios, visto que o ato praticado pelo agente designante afrontou os princípios norteadores da Administração Pública. Desta forma, cai por terra a presunção de legitimidade, como atributo de validade e eficácia do ato vergastado.

Destarte, a Administração Pública deve atender ao consagrado princípio constitucional da legalidade, tendo em vista, que a função dos atos da Administração é a realização das disposições legais, não lhe sendo possível, portanto, a inovação do ordenamento jurídico, mas tão somente a concretização de presságios genéricos e abstratos anteriormente firmados pelo ocupante da função legislativa.

Ademais, deve o agente fazendário sempre manter em mente obediência ao princípio da impessoalidade, quanto à prática de seus atos, uma vez que este visa a 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 da atividade administrativa, 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.

Os agentes públicos no exercício de suas funções devem se pautar



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

rigorosamente pelos princípios constitucionais, não podendo haver qualquer desvio, sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar civil ou criminal, dependendo do caso.

Por essa razão, se constata que, ao autorizar um procedimento de fiscalização, além de não ser a autoridade designada no ordenamento para tal ato, o agente feriu aos princípios da legalidade e da impessoalidade, ensejando uma relação processual evada de vícios insanáveis, restando configurada a nulidade do auto de infração nos termos do art. 32 da Lei nº 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.”

Com efeito, restou clarividente as falhas no procedimento na constituição do crédito tributário, devendo ser reconhecida a nulidade do processo em comento, em seu nascedouro, por vedação legal do agente fiscal, nos termos do art. 53, § 2º, II do Decreto nº 25.468/99, transcrito *in verbis*:

“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.

(...)

§ 2º É considerada autoridade impedida aquela que:

(...)

II - não disponha de autorização para a prática do ato.”

Tomando-se por base posições doutrinárias, cumpre mencionar Humberto Theodoro Júnior¹, em sua costumeira proficiência:

“O ato absolutamente nulo, já dispõe da categoria de ato processual; não é mero fato como o inexistente; mas sua condição jurídica

¹ JUNIOR, Humberto Theodoro. Curso de Direito Processual Civil -- Ed. Forense, 2007, pág. 325.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

mostra-se gravemente afetada por defeito localizado em seus requisitos essenciais. Compromete a execução normal da função jurisdicional e, por isso, é vício insanável. Diz respeito a interesse de ordem pública, afetando, por isso, a própria jurisdição (falta de pressupostos processuais ou condições da ação). Comprovada a ocorrência de nulidade absoluta, o ato deve ser invalidado, por iniciativa do próprio juiz, independente de provocação da parte interessada".

Isto posto, **VOTO** pelo conhecimento do recurso oficial, para negar-lhe provimento e confirmar a decisão de **NULIDADE** do Auto de Infração, em face do impedimento do agente autuante por descumprimento do estatuído na Instrução Normativa nº 06/2005.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrida **KPMB COMERCIAL LTDA**. A 2ª Câmara de Julgamento 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 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 da Conselheira Mônica Maria Castelo, "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.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza/CE, aos 14 de novembro de 2012.


Valter Barbalho Lima
PRESIDENTE


Aderbalina Fernandes Scipião
CONSELHEIRA


Maria Lucineide Serpa Gomes
CONSELHEIRA


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA


Rafael Gonçalves Zidan
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


João Rafael de Farias Furtado Nóbrega
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRO


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO