

OK



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**

*Secretaria da Fazenda*  
Contencioso Administrativo Tributário  
Conselho de Recursos Tributários

**RESOLUÇÃO Nº 472/2011**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**SESSÃO ORDINÁRIA DE: 05/09/2011.**

**PROCESSO Nº 1/3671/2008**

**AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2008.09274**

**RECORRENTE: KPMB COMERCIAL LTDA**

**RECORRIDO: Célula de Julgamento de 1ª Instância**

**CONSELHEIRO RELATOR: ANTÔNIO GILSON ARAGÃO DE CARVALHO**

**EMENTA: ICMS 1. OMISSÕES DE INFORMAÇÕES E DADOS DIVERGENTES EM ARQUIVOS MAGNÉTICOS. 2.** Trata o presente feito fiscal de omitir informações em arquivos magnéticos ou nesses informar dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais. Artigos infringidos: Decreto nº 24.569/1997. Penalidade: art. 123, VIII, "L" da Lei nº 12.670/96. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por maioria de votos, em razão do impedimento do autuante, devido à incompetência da autoridade designante da ordem de serviço que deu continuidade à ação fiscal, conforme a manifestação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Reformada a decisão condenatória prolatada no juízo originário. **4.** Decisão amparada no art. 1º, § 2º, da Instrução Normativa nº 06/2005.

**RELATÓRIO:**

Consta da inicial do presente processo que a empresa acima identificada, no exercício de 2006, informou dados no arquivo magnético divergentes dos documentos fiscais.

Após apontar os dispositivos infringidos o autuante aplicou a penalidade do art. 123, inciso

VIII, alínea "L", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

Na Informação Complementar ao auto de infração (fls. 3 e 4), o autuante informa que com base na documentação fiscal do contribuinte, analisou e conferiu todas as leituras das reduções Z e notas fiscais de saídas, entradas, livros registro de saídas e entrada de mercadorias, apuração de ICMS e inventários, e constatou através dos dados informados no arquivo magnético valores divergentes nos documentos fiscais nas DIEF's por CFOP, ENTRADAS e SAÍDAS, caracterizando valores divergentes, conforme DIEF, Arquivos Magnéticos e planilhas anexas.

Acrescenta que comunicou o resultado da ação fiscal à empresa e ofereceu o direito de participar da ação fiscal para realizar algumas correções de possíveis erros no levantamento efetuado pela Auditoria Fiscal.

Finalizando, assevera que diante da evidente infração à legislação tributária – DADOS DIVERGENTES NO ARQUIVO MAGNÉTICO COM DOCUMENTOS FISCAIS - lavrou o presente auto de infração, aplicando a penalidade prevista no art. 878, inciso VIII, alínea L, do Decreto nº 24.569/97.

Instruem os autos às fls. 05 a 28, a cópia da Ordem de Serviço nº 2008.20036, os Termos de Início e de Conclusão de Fiscalização, os Demonstrativos de Valores Divergentes do Arquivo com livro Fiscal, as Consultas das DIEF's, o Recibo de Entrega de Documentação e o Aviso de Recebimento – AR referente ao Auto de Infração.

Em sua manifestação defensiva a autuada tece os seguintes argumentos:

a) a mencionada divergência entre os valores informados na DIEF e os valores dos arquivos magnéticos seria decorrente da falta de conferência e entendimento por parte do referido fiscal, que achou uma diferença de R\$ 625.568,52 nas entradas e de R\$ 1.567.901,25 nas saídas, com uma maneira inusitada, conforme descrição às fls. 36/37 dos autos;

b) as possíveis diferenças apresentadas pelo fiscal mostra o espírito arrecadatário, cujo equívoco dar perceber que os valores (511) venda através de ECF e (5102) venda com NF1, as diferenças são muito próximas. Entretanto, o fiscal pune a empresa duplamente quando evidencia as diferenças de cada um não considerando a diferença positiva e diferença negativa, dessa maneira fica difícil não achar divergência;

c) apresenta um demonstrativo das operações de saídas no mês de abril de 2006 e reclama da falta de zelo do ilustre fiscal no seu trabalho de auditoria, que deveria ter procedido daquela maneira demonstrada;

d) enfatiza que as divergências do arquivo magnético efetuada pela auditoria o penalizou, cujos procedimentos aplicados pelo auditor traz consequências danosas, pois é precário e cheio de erros contábeis, desprovido de fatos que trate a realidade.

e) sustenta a improcedência do auto de infração em decorrência dos graves erros e vícios de fiscalização, quando da elaboração do DEMONSTRATIVO DE DIVERGÊNCIA DO ARQUIVO COM O LIVRO FISCAL, não havendo nenhuma infração que gerasse prejuízo ao Erário Estadual, desse modo, caberia em última hipótese, tão somente a aplicação de penalidade;

f) afirma, ainda, que o auditor violou o Princípio Jurídico da Verdade Material, pois não provou a falta de recolhimento, enquanto a prova produzida pelo contribuinte levaria a conclusão diversamente da pretendida pelo agente fiscal;

g) ao final, requer que seja descaracterizada a ação fiscal, tornando improcedente o auto de



infração, por vícios e erros, danosos a sua reputação financeira, cometidos no procedimento de fiscalização.

No julgamento de primeira instância, às fls. 49, a autoridade julgadora decidiu pela procedência da ação fiscal entendendo que ficou comprovado a omissão de informações e dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais. Decisão amparada no art. 289, do Decreto nº 24.569/97 e art. 2º da Instrução Normativa nº 14/2005. Aplicando a penalidade elencada no art. 123, VIII, "L", da Lei nº 12.670/1997.

Inconformada com a decisão singular, a atuada dela recorre, conforme Recurso Voluntário que repousa nas fls. 60 do p. processo, alegando em seu favor os argumentos abaixo relacionados:

a) requer a improcedência da ação fiscal, pelo fato de vícios e erros danosos a sua reputação financeira, cometidos no procedimento de fiscalização;

b) por fim, requer perícia para a comprovação de equívocos cometidos pelo fiscal atuante, pois não existe a diferença apontada de R\$ 2.193.469,80 (dois milhões, cento e noventa e três mil, quatrocentos e sessenta e nove reais e oitenta centavos), mas sim de R\$ 13.425,49 (treze mil, quatrocentos e vinte e cinco reais e quarenta e nove centavos).

A Consultoria Tributária opinou pela NULIDADE do feito, com base no dispõe o art. 53, § 1º do Decreto nº 25.468/99, art. 132 da Lei nº 12.670/96 c/c o art. 821, § 5º, I do Decreto nº 24.569/97, combinado com o art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº 38/2005.

Em síntese, este é o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

Aduz a peça vestibular dos presentes autos que o atuado incorreu no ilícito fiscal, melhor dizendo a empresa acima identificada, no exercício de 2006, informou dados no arquivo magnético divergentes dos documentos fiscais.


A consultoria tributária, como visto acima, sugeriu a nulidade processual em face da inobservância de ato formal.

#### *Quanto a 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 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

The image shows several handwritten signatures and initials in black ink. On the left, there is a large, somewhat circular scribble with vertical lines. To its right, there are several distinct, stylized signatures and initials, including one that looks like a large 'F' and another that is a simple horizontal line.

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 douda 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;

### **Do Voto**

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário, dar-lhe provimento, declarando a nulidade concernente ao ato de continuidade da ação fiscal por não ter sido expedido por autoridade competente, reformando a decisão condenatória exarada em 1ª instância; e assim julgando **NULO** o auto de infração, consoante art. 1º, § 2º da IN 06/05, nos termos do Parecer da Consultoria, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É como voto

### **DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **KPMB COMERCIAL LTDA** e recorrido **Célula de Julgamento de 1ª Instância**.

**RESOLVEM**, os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos conhecer do Recurso Voluntário e, por maioria de votos, dar-lhe provimento para modificar a decisão condenatória proferida em 1ª Instância e, em grau de

preliminar, 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 houve a designação por 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.ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 16 de novembro de 2011.

  
José Wilame Falcão de Souza  
PRESIDENTE

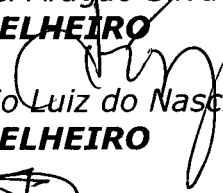
  
Antônio Gilson Aragão de Carvalho  
CONSELHEIRO

  
João Carlos Mineiro Moreira  
CONSELHEIRO

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
CONSELHEIRO

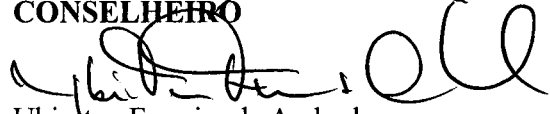
  
Samuel Aragão Silva  
CONSELHEIRO

  
Alexandre Mendes de Sousa  
CONSELHEIRO

  
Antônio Luiz do Nascimento Neto  
CONSELHEIRO

  
Francisco José de Oliveira  
CONSELHEIRO

  
Sebastião Almeida Araújo  
CONSELHEIRO

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO

Tereza Cristina Homsí Cavalcante  
CONSULTORA TRIBUTÁRIA