



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 502/09

2ª CÂMARA

SESSÃO DE 13/07/09

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2460/2006 AI: 1/200616930

AUTUANTE: ADRIANA CARVALHO ARAÚJO

RECORRENTE: SIMEDICA COMERCIO DE MEDICAMENTOS LTDA

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRA RELATORA: JERITZA GURGEL HOLANDA ROSÁRIO DIAS

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – AUTUAÇÃO
NULA POR IMPEDIMENTO DO AGENTE AUTUANTE –
RECURSO VOLUNTÁRIO CONHECIDO E 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 06/05**

RELATÓRIO

Relata a peça inicial:

"Falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares. O contribuinte deixou de recolher ICMS Substituição Tributária no período de fevereiro de 2003 a agosto de 2004, no valor de R\$ 5.227,57, gerando uma multa de R\$ 5.227,57."

Como dispositivos infringidos foram apontados os artigos 73 e 74 do Decreto 24.569/97 e como penalidade a prevista no art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96 alterado pela Lei 13.418/03.

Exige-se ICMS no valor de R\$ 5.227,57 e multa no mesmo montante.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 27/09/05, de forma pessoal, consoante comprova a aposição de assinatura no termo de início de fiscalização à fl. 08, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

A peça inaugural foi instruída com o auto de infração, informações complementares às fls. 03/06, ordens de serviço, termos de início de fiscalização, cópias dos AR's, cópias das notas fiscais de entrada de mercadorias, conhecimentos de transportes, comprovantes de recolhimento de ICMS, demonstrativo das operações de entradas interestaduais com tributação diferenciada.

A empresa tomou ciência do auto de infração, por via postal, em 14/06/06, pelo que comprova AR e termo de juntada à fl. 79.

A contribuinte apresentou impugnação às fls. 86/91, onde argüiu a nulidade do auto de infração, sob o argumento de que a ordem de serviço foi assinada pela supervisora e ela mesma se autodesignou para a fiscalização.

Alegou, ainda, que o fiscal deixou de consignar a base de cálculo do imposto supostamente devido, bem como a alíquota, ensejando nulidade do auto de infração, pois são elementos importantes para a defesa adequada da contribuinte.

Por fim, aduz que o procedimento fiscal padece de vícios provocados por omissões no Termo de Conclusão, tendo em vista que não foram atendidos os requisitos previstos no artigo 89, da Lei 12.670/97, bem como os dispositivos infringidos, o motivo da autuação, a base de cálculo do ICMS e a alíquota aplicável para o cálculo do ICMS e a imposição da multa.

Isto posto, requereu a **NULIDADE** da ação fiscal.

O julgador monocrático entendeu que os argumentos defensórios são insubsistentes, visto que a contribuinte não apresentou nenhuma documentação que comprovasse suas alegativas.

Elucidou que o supervisor tem competência legal para assinar ordem de serviço, conforme art. 821, §5º, I do RICMS, e ainda, o fato de referida supervisora constar na ordem de serviço como "supervisora" e como "orientadora de célula" (designante) não é desautorizado legalmente, pois a legislação tributária estadual estabelece que o supervisor na ausência do orientador da célula poderá assinar ato designatório para servidor fazendário promover ação fiscal.

Afirmou que o termo de conclusão de fiscalização traz a situação cadastral da contribuinte, período da infração, numeração e valores relativos aos A.I.'s lavrados, datas de lavratura e ciência através de AR, obedecendo às exigências legais e, portanto, não é nulo.

Salientou, ainda, que o fato de o autuante não ter discriminado base de cálculo e alíquota não torna o auto de infração nulo, tendo em vista de que, como a ação fiscal trata de crédito indevido de ICMS, originário de diversas operações, então os valores relativos ao A.I. estão discriminados nos Demonstrativos às fls. 14/16.

No mérito, entende totalmente cabível a infração pelos elementos apontados pelo autuante.

Inconformada, a empresa interpôs recurso contra a decisão singular momento em que ratificou os termos apontados na peça impugnatória e acrescentou que os argumentos constantes da impugnação não necessitavam de produção de prova por parte da impugnante, como afirmou o julgador singular.

Observou, por exemplo, a questão relativa ao supervisor, que é estritamente de direito. Arrazou que, como foi dito na própria decisão, seria necessário, para que o supervisor assinasse a ordem de serviço, que o orientador da célula estivesse ausente, o que não ocorreu no presente caso, ou, pelo menos, não está dito nos autos que integram o processo em questão.

Tal situação tornou a autoridade impedida e configurou caso de nulidade do ato, conforme art. 32 da Lei 12.732/97.

Ressaltou, ainda, que os autos de infração citados na impugnação foram oriundos da mesma fiscalização que originou o presente e, tanto é assim, que a mesma pessoa, Sr. Eduardo Araújo Nogueira, julgou os três autos de infração, e o fez na mesma

oportunidade, pelo que comprova as intimações que foram expedidas concomitantemente.

Por último, requereu a absolvição da empresa, seja pelo reconhecimento da **NULIDADE** da ação fiscal, seja em virtude de sua **IMPROCEDÊNCIA** por inexistência de infração.

Parecer da Consultoria Tributária manifesta-se pela manutenção da decisão proferida em 1ª instância. O representante da Procuradoria Geral do Estado acostou-se a mencionado Parecer (fl. 118).

A 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, na sessão de 12/01/09, afirmou que o processo de fiscalização foi antecedido por outras 02 ordens de serviço (2005.21896 e 2006.02365) e outros 02 termos de início de fiscalização (2005.17634 e 2006.01969), para os quais não foram lavrados os respectivos termos de conclusão de fiscalização. Nesse contexto, explicou que a empresa foi notificada do 1º termo de início de fiscalização em 27/09/05 e somente em 14/06/06, ou seja, após transcorrido o prazo de 180 dias, é que foi notificada dos lançamentos tributários em questão. Isto posto, concluiu que os autos de infração em comento foram lavrados em virtude da continuidade da ação fiscal originária, conforme autoriza o art. 821, §3º do RICMS. Observou que o art. 1º, §2º da Instrução Normativa 06/05 prevê que a ação fiscal somente poderá ser reiniciada mediante solicitação circunstanciada do agente fiscal. Diante do exposto, decidiu, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, mediante despacho às fls. 251/252, a fim de que seja verificado se foi atendida a previsão expressa contida no art. 1º, §2º da Instrução Normativa 06/05.

O laudo pericial, às fls. 122, elucidou que a ação fiscal iniciou-se com o ato designatório nº. 2005.21896, de 14/06/05, solicitação nº. 2005.25961, e teve que ser reiniciada devido às férias das duas servidoras designadas para a fiscalização no decorrer dos trabalhos. Explicou que a ação fiscal foi reiniciada através do ato designatório nº. 2006.02365, de 18/01/06, solicitação nº. 20062240, tendo que ser mais uma vez reiniciada, justificadamente, devido à demora da contribuinte na conferência da digitação do SLE. O segundo reinício ocorreu através do ato designatório nº. 2006.10006, quando, finalmente, a ação fiscal pôde ser concluída. Concluiu que a referida solicitação foi cumprida, pois as solicitações de reinício foram devidamente circunstanciadas e justificadas, como se comprova através das telas impressas do sistema de controle da ação fiscal - CAF, que se encontram anexas ao processo às fls. 123/134.

A contribuinte apresentou manifestação sobre o laudo pericial, às fls. 135/136, onde alegou que houve sim desobediência ao exposto no art. 1º, §2º da Instrução Normativa 06/05. Afirmou que se fazia necessária a designação por um dos Coordenadores da CATRI, não sendo suficiente a aprovação do

orientador da *Célula de Execução*, visto que o dispositivo exige "designação de uma dos Coordenadores da CATRI", ou seja, a emissão de novo ato designatório. Entendeu que não há como considerar justificada a solicitação de reinício da ação fiscal pelo simples fato de os fiscais autuantes entrarem de férias, pois é inadmissível que a contribuinte se sujeite a permanente situação de exame pelo Fisco em razão de seus servidores entrarem em gozo de férias quando eles poderiam ser substituídos por outros.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento de 1ª instância que decidiu pela procedência de auto de infração que lançou crédito tributário por "**falta de recolhimento de ICMS**".

Antes de adentrarmos à análise do processo em tela, faz-se mister mencionar, conforme já referido no relato supra às fls. 06, a decisão relativa ao presente processo na 9ª Sessão Ordinária desta Câmara, datada de 12/01/09, quando se deliberou pela conversão do julgamento em diligência, a fim de se verificar o modo pelo qual efetivamente teria sido promovido o reinício dos trabalhos fiscais, nos termos do art. 1º, §2º da Instrução Normativa 06/05.

Em decorrência desta, resultou comprovado que o agente fiscal justificou devidamente as razões da continuidade da ação fiscal, como bem esclarece o laudo de fls. 122 e consultas ao *histórico de solicitação*, acostadas às fls. 123/134. Neste estopim, afasta-se a possibilidade da nulidade que motivara o pedido de diligência supra mencionado. Visto isso, passaremos à apreciação deste julgado.

Em análise aos fólios processuais, se depreende a existência de aspectos de ordem preliminares suscitados em sede de recurso, motivo pelo qual passo a examiná-los antes de adentrar no mérito.

Pelo que se extrai dos autos, há de se perceber que na ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal consta tão-somente a autorização da orientadora de 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 dispões 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 do autoridade designada, 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.

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 do 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 presunção de legitimidade está eivada de vícios, visto que o ato praticado pelo agente 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 exercente 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 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 em seu próprio nome, além de não ser a autoridade designada por Lei para tal ato, a agente feriu aos 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 acrescidos**).

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. 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

¹ JÚNIOR, Humberto Theodoro. Curso de Direito Processual Civil – Ed. Forense, 2007, pág. 325.

categoria de ato processual; não é mero fato como o inexistente; **mas sua condição jurídica 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 inválido, por iniciativa do próprio juiz, independente de provocação da parte interessada". (Grifos acrescidos).

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória exarada em 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual da ação fiscal, em razão do impedimento do autuante, nos termos do art. 53, §2º, II do Decreto 25.468/99 c/c Instrução Normativa nº. 06/05, conforme manifestação oral reduzido á termo do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.

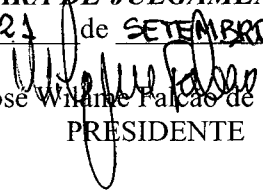
DECISÃO

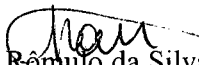
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **SIMÉDICA COMÉRCIA DE MEDICAMENTOS LTDA.** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA,**

Conforme consta de registros da Ata da 9ª Sessão Ordinária da 2ª Câmara de Julgamento, realizada em 12 de janeiro de 2009, foram julgadas, naquela data, as preliminares transcritas a seguir: "A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, já tendo por unanimidade de votos, conhecido do recurso interposto, resolve: em relação a preliminar de nulidade suscitada pelo conselheiro José Moreira Sobrinho, sob fundamento de que a ação fiscal extrapolou o prazo de 180 dias para conclusão dos trabalhos, tal como previsto no art. 88 da Lei 12.670/96, contados a partir da ciência do primeiro termo de início de fiscalização expedido, foi afastada por maioria de votos. Votaram pela nulidade os conselheiros José Moreira Sobrinho, Pedro Eleutério de Albuquerque e Maços Antonio Brasil. Votaram contra a nulidade os conselheiros Sandra Maria Tavares Menezes de Castro, Francisca Marta de Sousa, Manoel Valdir Nogueira Junior, José Rômulo da Silva e Sebastião Almeida Araújo. A conselheira Francisca Marta de Sousa acrescentou ainda, na fundamentação de seu voto: "a meu entender, o ato designatório que agasalha o presente procedimento fiscalizatório é a ordem de serviço nº 2006.1006, cujo termo de início de fiscalização nº 2006.11090 consigna expressamente o prazo de 60 dias para conclusão da fiscalização. *In casu* observo estrita obediência ao prazo legal insculpido no art. 88 da Lei 12.670/96." Após a apreciação da preliminar resolve, por maioria de votos, converter o curso do julgamento do processo em realização de diligência no sentido de perquirir junto ao autuante se foi atendido, no caso, o disposto no § 2º, do art. 1º da IN 06/2005, ou seja, se existe a solicitação circunstanciada para continuidade da ação fiscal, devidamente aprovada pelo orientador da *Célula de Execução*, mediante autorização do Coordenador da CATRI, nos termos do Despacho do Conselheiro

designado para lavrar o respectivo despacho, Dr. Pedro Eleutério de Albuquerque, por ter suscitado o pedido de diligência. Foram votos contrários os dos conselheiros Sandra Maria Tavares Menezes de Castro, Francisca Marta de Sousa e Manoel Valdir Nogueira Junior. A conselheira Francisca Marta de Sousa foi contrária ao pedido de diligência por entender que a Ordem de Serviço já corporifica a providência que está sendo requerida no pedido, posto que se trata de procedimentos interna corporis da repartição, não sendo necessário que sejam levados ao conhecimento do contribuinte."Retornando a pauta nesta Sessão de Julgamento, após análise do resultado do pedido de diligência formulado pelo conselheiro Pedro Eleutério, concluiu a 2ª Câmara que restou demonstrado que houve a providência, isto é, o agente fiscal justificou a razão da continuidade da ação fiscal nos moldes da Instrução Normativa 06/2005, art. 1º, § 2º, no que se afastou, por unanimidade de votos, a possibilidade de nulidade que motivou o pedido de diligência. Passando à análise do recurso voluntário, a 2ª Câmara de Julgamento resolve, por maioria de votos, dar-lhe provimento, para modificar a decisão condenatória proferida em 1ª instância e, em grau de preliminar, declarar a **nulidade processual**, acatando a alegação da parte de que o ato de continuidade da ação fiscal não foi autorizado por autoridade competente (foi expedido pelo Supervisor quando deveria ter sido por um dos Coordenadores da CAT), nos moldes da Instrução Normativa 06/200,5 art. 1º, § 2º. Tudo nos termos dos votos dos respectivos Conselheiros Relatores e de acordo com o Parecer do representante da Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em sessão e reduzido a termo nos autos. Foram votos vencidos, contrários à nulidade, as Conselheiras Daniela Sousa Gouveia e Silvana Carvalho Lima Petelinkar, que fundamentaram seus votos alegando que a Ordem de Serviço foi assinada por autoridade competente, nos termos do art. 88, § 2º da Lei 12.670/96. "Comungo com o entendimento nos moldes manifestados pelo nobre representante da douta Procuradoria Geral do Estado, principalmente no que atine a questão da segurança jurídica que norteia a relação Fisco-contribuinte. Entendo que o Fisco deve obediência estrita ao que consta nas Normas Complementares, pois estas exteriorizam entendimento da própria Administração Tributária, e desobediência a estes ditames significa instalar a insegurança jurídica na relação tributária e dizer que estas são válidas para os seus administrados, motivo pelo qual voto nos termos do pronunciamento da douta PGE". Ressalte-se que as demais preliminares de nulidade argüidas pelo contribuinte na peça recursal, deixaram de ser apreciadas em face da perda de objeto, ante a decisão de nulidade apreciada em primeiro plano.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 21 de SETEMBRO de 2009.


José Wiliane Paiva de Souza
PRESIDENTE


José Rômulo da Silva
Conselheiro



Francisca Marta de Sousa
Conselheira

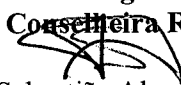

Silvana Carvalho Lima Petelinkar
Conselheira



Daniela Sousa Gouveia
Conselheiro


Marcos Antônio Brasil
Conselheiro


José Moreira Sobrinho
Conselheiro


Jerilza Gurgel H. R. Dias
Conselheira Relatora


Sebastião Almeida Araújo
Conselheiro


Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado