



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 520 /2009

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

134ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 13/07/09

PROCESSO Nº. 1/2466/2006

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200616932

RECORRENTE: SIMÉDICA COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS LTDA.

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR: Marcos Antonio Brasil

**EMENTA – ICMS – 1. OMISSÃO DE ENTRADAS 2.** Acusação fiscal versa sobre a saída de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, proveniente da análise do Relatório Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **NULO**, por maioria de votos, em razão do impedimento do autuante, conforme a manifestação oral reduzida à termo do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Reformada a decisão condenatória prolatada no julgamento singular. **4.** Decisão amparada no art. 53, § 2º, II do Decreto 25.468/99 c/c Instrução Normativa nº. 06/05.

**RELATÓRIO**

O auto de infração refere-se a *omissão de saídas*, proveniente da venda de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal relativo ao exercício de 2004, conforme análise do Relatório Totalizador Anual de Mercadorias, no montante de R\$ 50.035,25. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2005.21896, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente ao período de 01/01/03 a 31/12/04, junto ao contribuinte *Simédica Comércio de Medicamentos Ltda.* Auto de infração lavrado em 12/06/06, com fulcro no artigo 18 da Lei 12.670/96.

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 às fls. 06, 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 nº. 1/200616932-1, informações complementares às fls. 03/04, ordens de serviço nºs. 2005.21896, 2006.02365 e 2006.10006, termos de início de fiscalização nºs. 2006.01969 e 2006.09011, cópias dos AR's, e documentos citados as fls. 03 dos autos.

Às informações complementares, os autuantes elucidaram que a presente ação fiscal teve início em 27/09/05, mediante termo de início de fiscalização nº. 2005.17634, amparado pela ordem de serviço nº. 2005.21896, seguida pelos atos designatórios nºs 2006.02365 e 2006.10006, acompanhados dos correspondentes termos de início de fiscalização nºs 2005.17634, 2006.01969 e 2006.09011, respectivamente.

Constataram que a empresa vendeu mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais.

2



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O agente fiscal sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 126 da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

A empresa tomou ciência do auto de infração, por via postal, em 14/06/06, pelo que comprova AR.

A contribuinte requereu dilação do prazo para apresentação de defesa.

A contribuinte apresentou impugnação 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. Argüiu que não sabe quais são as mercadorias objeto da autuação, pois, o autuante não descreveu que mercadorias eram estas. Que o procedimento fiscal padece de vícios provocados por omissões no Termo de Conclusão.

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. Isto posto, o julgador singular decidiu pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, intimando a autuada a recolher aos cofres fazendários, no prazo legal de 20 (vinte) dias, a contar da ciência da referida decisão, o valor estipulado pelo agente fiscal ou, em igual prazo, interpor recurso ao Conselho de Recursos Tributários.

A intimação da decisão monocrática de **PROCEDÊNCIA** do feito fiscal foi enviada para a empresa, por via postal, em 26/09/07, conforme se comprova por AR e termo de juntada apostos às fls. 240.

A contribuinte requereu dilação do prazo para apresentação de recurso voluntário.

A empresa autuada interpôs recurso voluntário às fls. 245/256, onde ratificou os termos apontados na peça impugnatória. Diante do exposto, requereu a absolvição da empresa, seja pelo reconhecimento da **NULIDADE** da ação fiscal, seja em virtude de sua **IMPROCEDÊNCIA** por inexistência de infração.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 697/07, entendeu que os argumentos apresentados pelo julgador singular deviam ser mantidos confirmando a procedência da ação fiscal.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer que repousa às fls. 266.

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

13



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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. 275, 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. 276, 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.

A contribuinte apresentou manifestação sobre o laudo pericial, às fls. 289/290, 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.

  
MAB



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **SIMÉDICA COMÉRCIA DE MEDICAMENTOS LTDA.** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO de 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada no juízo originário no que compete ao auto de infração sob análise, nos termos da legislação processual vigente.

A autuação refere-se a *omissão de saídas*, referente ao período de janeiro/04 a dezembro/04, proveniente da venda de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Antes de adentrarmos à análise do processo em tela, faz-se mister mencionar, conforme já referido no relato, 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 e consultas ao *histórico de solicitação*. 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 fôlios 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.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Tomando-se por base posições doutrinárias, cumpre mencionar *Humberto Theodoro Júnior*<sup>1</sup>, 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 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**”. (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 douda Procuradoria Geral do Estado.

É O VOTO.  
MAB



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 06/2005, 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

0



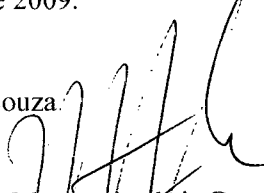
GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

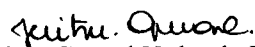
fundamentaram seus votos alegando que a Ordem de Serviço foi assinada por autoridade competente, nos termos do art. 88, § 2º da Lei 12.670/96. "Comungo com o entendimento nos moldes manifestados pelo nobre representante da douta Procuradoria Geral do Estado, principalmente no que atine a questão da segurança 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 24 de fevereiro de 2009.

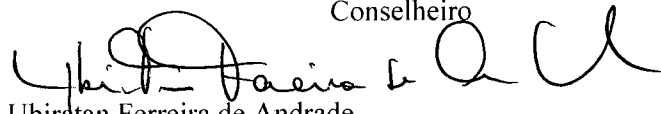
  
José Wilame Falcão de Souza  
PRESIDENTE


  
Marcos Antonio Brasil  
Conselheiro


  
José Moreira Sobrinho  
Conselheiro Relator

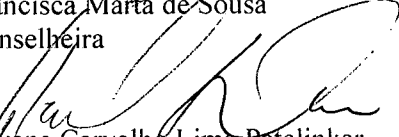
  
Jeritza Gurgel Holanda R. Dias  
Conselheira

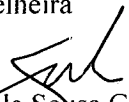
  
Sebastião Almeida Araújo  
Conselheiro

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR

  
José Rômulo da Silva  
Conselheiro

  
Francisca Marta de Sousa  
Conselheira

  
Silvana Carvalho Lima Petelinkar  
Conselheira

  
Danfela Sousa Gouveia  
Conselheiro