



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº 42 /2019  
14<sup>ª</sup>ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 11/04/2019  
PROCESSO Nº 1/2269/2016  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201604968  
RECORRENTE: SE7E COUROS – COMÉRCIO DE FERRAGENS LTDA.  
CGF: 06.213.382-9  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
CONSELHEIRO RELATOR: FELIPE AUGUSTO ARAUJO MUNIZ

**EMENTA**

ICMS DIFERENCIAL. OPERAÇÃO INETERESTADUAL. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE DESIGNANTE DA AÇÃO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

1. Autuação pela falta de recolhimento do imposto em operação interestadual;
2. Infração constatada em vários processos administrativos SPU/VIPROC, anexos ao auto de infração;
3. Mandado de Ação Fiscal expedido pela Supervisora do Núcleo de Fiscalização e Monitoramento Eletrônico, autoridade não relacionada nos normativos que estabelecem a competência para a prática do ato (art. 821, § 5º do Decreto nº 24.569/97 c/c art. 3º, § 2º, I, da Instrução Normativa 49/2011). Precedente da 4ª Câmara de Julgamento do CONAT;
4. Recurso conhecido e provido. Reformada a decisão de 1ª Instância para declarar a nulidade do auto de infração, pela incompetência da autoridade designante, conforme art. 83 da Lei 15.614/2014 e art. 55 do Dec. nº 32.885/2018. Decisão por maioria de votos, em desacordo com a manifestação oral do representante da PGE.

**PALAVRAS-CHAVE:** ICMS Diferencial. Falta de recolhimento. Incompetência da autoridade designante. Nulidade.

**RELATÓRIO**

Os presentes autos foram instaurados em decorrência de autuação lavrada contra contribuinte em procedimento fiscalizatório que concluiu por ter havido entre os meses de março e dezembro de

2015 infração referente à falta de recolhimento de ICMS – Diferencial de alíquota, no valor de R\$ 75.412,26, em face de aquisições de mercadorias em operações interestaduais.

Segundo consta no relato e nas informações anexas à autuação, a apontada infração foi constatada em vários processos administrativos SPU/VIPROC, relacionados nas informações complementares ao Auto de Infração e anexos aos autos da Ação Fiscal.

Decorre ainda das referidas informações que no âmbito da Ação Fiscal o contribuinte foi devidamente intimado para apresentar o respectivo Documento de Arrecadação Estadual – DAE, restando este inerte durante o prazo concedido.

Para efeito de demonstração da infração constatada, foram apresentadas as planilhas que se encontram às fls. 05/09 dos autos, nas quais constam as respectivas ações fiscais SITRAM, por meio das quais se calculou o valor do imposto devido.

De acordo com a fiscalização, houve infração ao art. 73 e 74 do Decreto 24.569/97, para a qual se aplicou a penalidade prevista no art. 123, I, “d” da Lei nº 12.670/96.

Às fls. 409/432 o julgador de 1ª Instância, ao analisar a preliminar de nulidade suscitada, por incompetência da autoridade designante, decidiu por seu afastamento, por concluir ter existido perfeita harmonia do ato com a lei.

No mérito, confirmou a ocorrência de todos os fatos que ensejaram a cobrança do imposto e da aplicação da multa, decorrente da autuação em análise, considerando como, de fato, infringidas as normas que tratam da falta de recolhimento do ICMS-Diferencial, pelas aquisições expostas nos autos do processo.

Com isto, a ação fiscal foi julgada procedente, com a cobrança de ICMS, a título de diferencial de alíquota, e cominação da multa prevista no art. 123, I, “d” da Lei 12.670/96.

O autuado interpôs recurso ordinário às fls. 437/445 dos autos, requerendo:

1. a nulidade do auto de infração, por incompetência da autoridade designante da auditoria fiscal;
2. no mérito, alegou que não haveria incidência de ICMS-ST, por se tratar de insumos para atividade industrial;
3. alegou ainda a existência do efeito de confisco à multa aplicada;
4. caso superada a nulidade suscitada, requereu o reconhecimento da improcedência da autuação.

Encaminhados os autos à Célula de Assessoria Processual Tributária, esta emitiu o Parecer nº 42/2019 (fls. 463/467), opinando pela reforma da decisão singular para julgar NULO o auto de infração, sob os seguintes fundamentos:

1. Com base na legislação fiscal pertinente, a saber, o Decreto nº 24.569/97 e a Instrução Normativa nº 49/2011, a autoridade competente para emitir Mandado de Ação Fiscal é o Coordenador da Coordenadoria de Administração Tributária – CATRI. Uma vez que a autoridade designante foi a Supervisora do Núcleo de Fiscalização e Monitoramento Eletrônico do CEFIT, a Ação Fiscal em análise foi designada por autoridade incompetente para a prática do ato, conforme precedente da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários (Resolução nº 127/2017);

O representante da Procuradoria Geral do Estado adotou o parecer emitido pela Célula de Assessoria Processual Tributária.

É o relato.

## VOTO DO RELATOR

Foi arguida pelo Recorrente, em sede de preliminar, matéria que precisa ser enfrentada com a devida atenção, que diz respeito à incompetência da autoridade designante da ação fiscal.

A Lei nº 15.614/2014, ao tratar das nulidades processuais, as classifica como absolutas e relativas, estando estas dispostas no art. 84 e aquelas no art. 83, com a seguinte redação:

Art. 83. 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.

Parágrafo único. A participação de autoridade fiscal incompetente ou impedida não dará causa a nulidade do ato por ela praticado, desde que tenha, na consecução do ato, a participação de autoridade fiscal em efetivo exercício e plena competência de suas funções.

Para as nulidades relativas, a lei prevê que seja observada a existência de prejuízo para as partes, sem o qual nenhum ato será declarado nulo. No caso das nulidades absolutas, contudo, como é o caso da incompetência da autoridade, tal observância é irrelevante.

Isto é devido ao fato de que para qualquer ato administrativo, a competência é requisito *sine qua non* à sua realização. No caso da ação fiscal, esta foi estabelecida inicialmente pelo Decreto Estadual nº 24.569/97 (RICMS/CF), segundo o qual:

Art. 821. A ação fiscal começará com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, do qual constará, necessariamente:

[...]

§ 5º Consideram-se autoridades competentes para designarem servidor fazendário para promover ação fiscal: (Redação dada pelo Decreto nº 26.483, de 26.12.2001)

I - O Secretário da Fazenda, um dos Coordenadores da Coordenadoria de Administração Tributária - CATRI, os Coordenadores da Coordenadoria Regional de Fortaleza - COREF e Coordenadoria Regional do Interior - COREI, e o Orientador da Célula de Execução e Administração Tributária - CEXAT e o Supervisor de Auditoria Fiscal. (Redação dada ao inciso pelo Decreto nº 27.318, de 29.12.2003)

II - o Secretário da Fazenda ou um dos coordenadores da Satri, nas hipóteses dos arts. 819 e 873 deste Decreto. (Redação dada ao inciso pelo Decreto nº 26.483, de 26.12.2001)

III - o Secretário da Fazenda ou um dos coordenadores da SATRI, na hipótese do artigo 819 deste Decreto. (Inciso acrescentado pelo Decreto nº 25.562, de 28.07.1999)

Com o objetivo de tratar de forma mais minuciosa os procedimentos relativos ao desenvolvimento das ações fiscais, foi editada a Instrução Normativa nº 49/2011, que, entre outras medidas, promoveu uma necessária atualização da nomenclatura dos cargos detentores de competência para designar ação fiscal, motivada pelas mudanças organizacionais por que passou a Secretaria da Fazenda ao longo dos anos.

Com isto, restou estabelecido no referido normativo que:

Art. 3º Para execução das ações fiscais de que trata o § 1º do art. 1º desta Instrução Normativa, será emitido ato designatório, nos termos dos arts. 819 e 820 do Decreto nº 24.569, de 1997, que compreende:

[...]

§ 2º O ato designatório denominado Mandado de Ação Fiscal, a que se refere o inciso II do caput deste artigo, poderá ser expedido, nos termos do § 5º do art. 821 do Decreto nº 24.569, de 1997, por uma das autoridades administrativas abaixo indicadas: *(Redação dada pelo Instrução Normativa SEFAZ nº 7, de 05.03.2012, DOE CE de 08.03.2012, com efeitos jurídicos a partir de 05.03.2012)*

I - o Secretário da Fazenda, um dos coordenadores da Coordenadoria de Administração Tributária (CATRI), o coordenador da Coordenadoria de Execução Tributária (COREX), o coordenador da Coordenadoria de Pesquisa e Análise Fiscal (CEPAF), os supervisores de Núcleos de Auditoria Fiscal e os orientadores:

- a) de Células de Execução da Administração Tributária (CEXATs);
- b) da Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos (CESEC);
- c) da Célula de Gestão Fiscal dos Macrosegmentos Econômicos (CEMAS);
- d) da Célula de Gestão Fiscal da Substituição Tributária e Comércio Exterior (CESUT);
- e) da Célula de Laboratório Fiscal (CELAB);
- f) da Célula de Revisão Fiscal (CEREF);
- g) da Célula de Pesquisa e Análise Fiscal (CEPAI); *(Redação dada ao inciso pela Instrução Normativa SEFAZ nº 7, de 05.03.2012, DOE CE de 08.03.2012, com efeitos jurídicos a partir de 05.03.2012)*

Em exame à documentação carreada nos autos, em especial o Mandado de Ação Fiscal nº 2016.02971, que se encontra às fls. 345, é possível constatar que a autoridade que expediu a nomeação do auditor fiscal foi a Supervisora do Núcleo de Fiscalização e Monitoramento Eletrônico – NUFIS, que não se encontra relacionada nas citadas normas.

Apesar da semelhança quanto ao nome, Supervisor do Núcleo de Fiscalização e Monitoramento não se confunde com Supervisor de Núcleo de Auditoria Fiscal, assim como Núcleo de Auditoria Fiscal não se confunde com Núcleo de Fiscalização e Monitoramento Eletrônico.

Conforme previsão do art. 4º (itens 6.5.7. e 6.5.8.) do Decreto nº 28.900/2007, os únicos Núcleos de Auditoria Fiscal existentes estão localizados nas cidades de Juazeiro do Norte e de Sobral, cujos Supervisores, por expressa autorização das normas pertinentes, têm competência para designar ação fiscal.

Para o caso em análise, a autoridade competente para designar servidor para realizar auditoria fiscal é o Coordenador da Coordenadoria de Administração Tributária – CATRI, à qual está vinculada a Célula de Fiscalização do Trânsito – CEFIT, da qual faz parte o Núcleo de Fiscalização e Monitoramento Eletrônico.

Depreende-se, portanto, que o auto de infração em apreço está substancialmente viciado por nulidade de ordem absoluta, qual seja a incompetência da autoridade designante da ação fiscal.

Convém destacar que na 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários foi debatida matéria absolutamente análoga à presente, tendo sido consignado importante precedente, por meio da Resolução nº 127/2017, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ANTECIPADO DECORRENTE DE AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA. 2. Mandado de Ação Fiscal cuja autoridade designante foi a Supervisora do Núcleo de Monitoramento Eletrônico - NUFIS. 3. Incompetência para designar ação fiscal, nos termos do artigo 821, 95º do Decreto nº 24.569/97 c/c Instrução Normativa 49/2011. 4. Impedimento do agente autuante. Art. 83 da Lei 15.614/14. 5: Recurso ordinário conhecido e provido. Auto de infração julgado NULO, por unanimidade de votos, nos termos do voto do Conselheiro Relator e em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas em conformidade com a manifestação oral proferida pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Finalmente, importa, ainda, tecer algumas considerações quanto ao precedente da 2ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará, apresentado oralmente em sessão pelo representante da Procuradoria Geral do Estado (proc. nº 0125344-97.2010.8.06.0001), utilizado como parâmetro para a defesa de tese pelo afastamento da nulidade suscitada.

No referido julgado houve tão somente o reconhecimento da inexistência de empecilho legal para que o agente supervisor designe Auditor-Fiscal para proceder a fiscalização. Conforme consta no voto do Relator, *“a simples designação do próprio Auditor, que nomeia outro para realizar diligências fiscais, de modo a figurar como supervisor daquele, não representa qualquer ilegalidade, uma vez obedecidos os regramentos de competência”*.

O precedente do TJ não afasta a tese aqui defendida. Pelo contrário, a reforça. De fato, não foi vislumbrado nenhum impedimento legal para que o agente supervisor designe Auditor-Fiscal

para proceder a fiscalização, contudo o fato de não haver empecilho legal não autoriza que a fiscalização seja designada por qualquer agente supervisor.

Conforme determina o Código Tributário Nacional, a matéria acerca da competência para designar ação fiscal deve ser interpretada de maneira restritiva, haja vista ser o lançamento uma atividade administrativa plenamente vinculada.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Embora não haja empecilho legal, o Princípio da Legalidade Administrativa veda a prática de ato administrativo por agente público não autorizado expressamente em norma competente.

Em outras palavras, a inexistência de proibição não é suficiente. Para que o ato esteja revestido dos desejáveis contornos de validade, é necessária a observância aos regramentos de competência, os quais se encontram no art. 821 do Decreto Estadual nº 24.569/97 (RICMS/CE) e no art. 3º da Instrução Normativa nº 49/2011.

Portanto, somente os supervisores expressamente autorizados pelas normas de competência podem designar Auditor para a realização de ação fiscal, a exemplo do Supervisor de Núcleo de Auditoria Fiscal.

Ademais, convém mencionar que o Auto de Infração de que trata o precedente do TJ/CE foi lavrado em 29/11/2001, anterior à atualização normativa promovida pela IN nº 49/2011.

Uma vez acolhida a preliminar de nulidade suscitada, o caso prescinde de análise quanto ao mérito.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso ordinário, para dar-lhe provimento, com a reforma da decisão condenatória de 1ª Instância, para declarar a NULIDADE da ação fiscal, por manifesta incompetência da autoridade designante da ação fiscal, com fundamento no art. 83 da Lei nº 15.614/2014 e art. 55 do Dec. nº 32.885/2018, de acordo com o Parecer da Célula de Assessoria Processual Tributária e contrária à manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

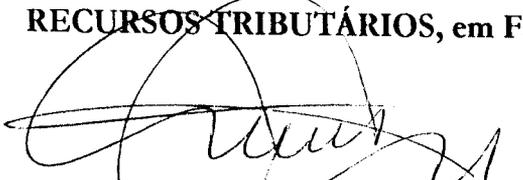
## **DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, a 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade, conhecer do Recurso Ordinário para, por maioria de votos, dar-lhe provimento, para declarar a nulidade do auto de infração, pela incompetência da autoridade designante da ação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e contrária à manifestação oral em sessão do

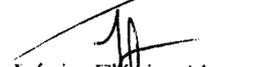
representante da Douta Procuradoria Geral do Estado. Vencidas as Conselheiras Susie de Pontes Lima Marino e Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto, que entenderam pelo afastamento da preliminar de nulidade por incompetência da autoridade designante.

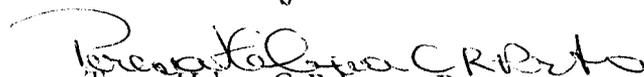
**SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 11 de abril de 2019.**

23/04/19

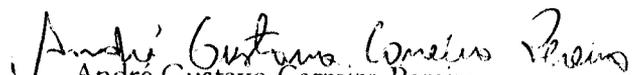
  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
**PRESIDENTE DA 3ª CÂMARA**

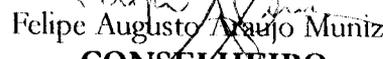
  
p/p Susie de Pontes Lima Marino  
**CONSELHEIRA**

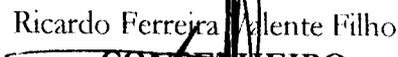
  
Lúcio Flávio Alves  
**CONSELHEIRO**

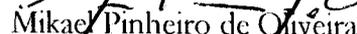
  
Teresa Helena C. Rebouças Porto  
**CONSELHEIRA**

LENTE EM 30/05/2019

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
Felipe Augusto Araujo Muniz  
**CONSELHEIRO**

  
Ricardo Ferreira Valente Filho  
**CONSELHEIRO**

  
Mikael Pinheiro de Oliveira  
**CONSELHEIRO**