

**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**Resolução nº 180 /2006**

**1ª Câmara de Julgamento**

**164ª Sessão Ordinária de: 09/09/2006**

**Processo nº 1/001433/2003**

**Auto de Infração nº 1/200302831**

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

**Recorrido: MAÉSIO CÂNDIDO VIEIRA**

**Conselheiro Relator: Abílio Francisco de Lima**

EMENTA: Nulidade. Agentes fiscais sem autorização válida para a prática do ato. Impedimento. Recurso voluntário conhecido e não provido. Reformada a decisão condenatória proferida em 1ª instância. Declarada a NULIDADE processual com base no art, 53, § 2º, inciso II, do Decreto 25.468/99, em conformidade com a manifestação da PGE. Votação unânime.

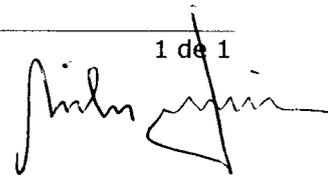
**RELATÓRIO**

A peça inicial acusa a recorrente de omitir vendas de mercadorias no valor de R\$ 11.456.098,30 durante o exercício de 2002. A infração foi constatada mediante levantamento da conta mercadoria.

Na 1ª Instância a ação fiscal foi julgada procedente.

Inconformada com a decisão singular, a autuada interpõe recurso voluntário perante este egrégio Conselho de Recursos Tributários argüindo, em síntese, o seguinte:

1. Que todas as mercadorias foram vendidas devidamente acompanhadas de nota fiscal;
2. Que o agente do Fisco não observou os procedimentos previstos no Art. 827 do Decreto 24.569/97 – Regulamento do ICMS;
3. Que a acusação não passa de mera suposição e que não restou comprovada ocorrência do fato gerador do Imposto;
4. Que o levantamento utilizado pelo fiscal é, em suas palavras, bastante criticável, pois não observa o correto procedimento do levantamento quantitativo de estoque descrito em seu arrazoadado. Ressalta que os estoques inicial e final, descontos dados pelos fornecedores, custos financeiros, dentre outros, não foram considerados pelo agente do Fisco;



5. Que poderá se defender mediante a realização de perícia, e destaca que identificou erros grosseiros nos relatórios totalizadores.

Na 2ª Instância o processo foi distribuído à 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, tendo como relatora a ilustre Conselheira Helena Lúcia Bandeira Farias.

Na forma da lei, a lide foi submetida à apreciação da 1ª Câmara de Julgamento. Esta, porém, não proferiu uma decisão de pronto, dado que, no curso das discussões que se travaram em torno da matéria, foram apontados indícios de prováveis defeitos formais no procedimento administrativo-tributário, os quais, se confirmados, implicariam na obrigatória declaração de nulidade do feito por parte do órgão julgador.

Naquela ocasião foram apontados como sinais de prováveis vícios os seguintes fatos:

- Imprecisão quanto à identificação do domicílio fiscal da empresa autuada;
- Dúvida em relação à competência legal da autoridade que expediu o ato designatório da ação fiscal;
- Ausência, no processo, de ato autorizativo para que a fiscalização pudesse ser realizada por agentes fazendários lotados funcionalmente em repartições fiscais distintas daquela em que está circunscrito o contribuinte.

Destarte, considerando insuficientes os elementos disponíveis no processo para dirimir os questionamentos suscitados, a Câmara resolveu determinar a realização de diligência técnica com vistas à juntada de maiores informações, para só então se manifestar em definitivo sobre a lide. Segue translado da decisão da Câmara:

*"A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve converter o curso do processo em realização de DILIGÊNCIA nos termos do despacho a ser exarado pela relatora."*

Ato contínuo, a Relatora do processo, em atendimento à decisão supra, lavrou o seguinte Despacho:

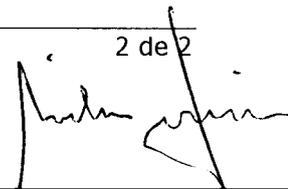
**"DILIGÊNCIA**

- Considerando que o contribuinte fiscalizado é domiciliado conforme endereço contido no auto de infração na cidade de MARANGUAPE -CE.

- considerando que o auto de infração fora lavrado no NEXAT de JOAQUIM TÁVORA, bem como a intimação para recolhimento ou impugnação também indica o citado NEXAT.

- considerando que na informação complementar consta como fiscalizado o mesmo contribuinte, porém com endereço a Av. Dom Lino 996 em Russas - Ce.

- Considerando que a fiscalização fora autorizada pelo Núcleo de Execução em Maranguape, através da auditora MÁRCIA PEDROSA C. BARBOSA mat. 038782-1-X.



- Considerando ainda que a mesma autoridade designante autoriza os fiscais FCO. JOSÉ PASSOS TEIXEIRA MAT. 062973-1-5 lotado no NEXAT DE MARACANAÚ e SÍLVIO ROBERTO MONTEIRO MAIA MAT. 036146-1-1 lotado no NEXAT DE JOAQUIM TÁVORA a executarem a tarefa de fiscalização no contribuinte domiciliado em MARANGUAPE-CE.

Solicito:

Que seja verificada a existência de portaria ou qualquer outro documento, que autorize o procedimento de fiscalização em conjunto ao contribuinte acima citado, entre os NEXAT's de Maranguape, Joaquim Távora em Fortaleza e Maracanaú.

Informar se a autoridade designante, na época da fiscalização, era supervisora ou diretora do Nexat de Maranguape.

Qualquer outro esclarecimento que venha a elucidar o presente fato."

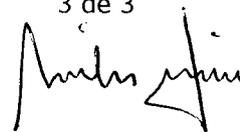
Em resposta à solicitação de diligência, a Célula de Perícias e Diligências Fiscais deste CONAT apresentou Laudo Pericial em conformidade com os quesitos que foram formulados no despacho da relatora. Eis as respostas:

"RESPOSTA: - 01 - Expedimos a Comunicação Interna nº 22/2005 às Células de Controle da Informação - CECOI da Coordenadoria Administrativa Tributária - CATRI, e à Célula de Normas - CENOR da Coordenadoria Administrativa e da Tecnologia da Informação - CAT. Em resposta, a CECOI/CATRI, mediante a Comunicação Interna nº 1461/2005, relatou as seguintes informações: vimos informar-lhe que verificando o sistema CAF não há indicação de que tenha sido expedida portaria anterior à Ordem de Serviço 200304911, OS inserida neste período. Adicionalmente, verificamos junto à Célula de Apoio Logístico desta Coordenadoria o arquivamento de alguma Portaria que atendesse às condições acima, e que por ventura não estivesse registrada no CAF, mas obtivemos a informação de que não foi encontrada nenhuma Portaria naquela Célula deste teor.

Da CENOR/CAT, via Comunicação Interna nº 815/2005, obtivemos a seguinte informação: Em resposta à CI nº 22/2005, dessa célula, informamos que no nosso Sistema de Recursos Humanos não consta qualquer anotação sobre a ação fiscal citada na solicitação de V. Sa.

RESPOSTA: - 02 - a Comunicação Interna nº 896/2005, da CENOR/CAT informa a esta Célula o que se segue: em complementação à CI nº 22/2005, informamos que no período de 25/11/2002 a 18/03/2003, a Diretora do Núcleo de Execução em Maranguape era IRLANEIDA CAVALCANTE GOMES - MAT: 103398-1-3 e a Supervisora era MÁRCIA PEDROSA CAVALCANTE BARBOSA, MAT: 038782-1-X.

RESPOSTA: - 3 - Com intuito de prestar maiores esclarecimentos, ressaltamos que o Decreto 25.843, de 05/04/2000 - Dispõe sobre a



*finalidade, estrutura organizacional e redistribuição dos cargos de direção e assessoramento da Secretaria da Fazenda – SEFAZ etc, etc, etc...*

...

*Informamos ainda que em consulta ao Sistema de Cadastro de Contribuintes do ICMS verificamos que o endereço Av. Dom Lino 996 e, Russas – Ce mencionado na Informação Complementar diz respeito ao endereço residencial do sócio titular Maésio Cândido Vieira.*

...”

Atendida a solicitação de diligência por parte da Célula de Perícias e Diligências Fiscais, retorna o processo a esta Câmara do Conselho de Recursos Tributários para que siga sua tramitação legal, agora sob a relatoria do Conselheiro Suplente em razão da ausência devidamente justificada da Conselheira Titular.

É este o relatório.

#### **VOTO DO RELATOR**

Conforme já referido no Relatório, o presente processo se fundamenta no Auto de Infração de nº 1/200302831, o qual foi lavrado por agentes fazendários deste Estado, sob a justificativa de que a empresa qualificada em epígrafe infringira a legislação tributária estadual, mediante omissão de vendas de mercadorias durante o exercício de 2002. Segundo informação contida na peça inicial, a infração foi constatada mediante levantamento realizado na Conta Mercadorias da empresa.

Na 1ª Instância a ação fiscal foi julgada procedente.

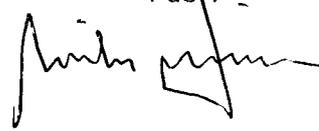
Não satisfeita com a decisão singular, a autuada interpõe recurso voluntário perante este egrégio Conselho de Recursos Tributários nos termos já descritos no Relatório.

Submetida a matéria à apreciação desta colenda Câmara de Julgamento, a mesma decidiu, por unanimidade de votos, converter o curso do processo em realização de DILIGÊNCIA, a fim de averiguar se os procedimentos que originaram o presente processo padecem ou não dos vícios formais que na ocasião foram vislumbrados pelos membros da Câmara, vícios esses que, se confirmados, teriam como consequência inevitável a obrigatória declaração de nulidade do feito por parte deste órgão julgador.

Procedida a diligência solicitada, o processo é devolvido à apreciação do relator.

Para tanto, julgo que seja conveniente rememorar ainda que sucintamente os fatos, a fim de pôr em destaque a questão focal que ensejou o pedido diligência.

O processo se originou da lavratura do auto de infração nº 200302831 em desfavor da firma MAÉSIO CÂNDIDO VIEIRA. O referido contribuinte é inscrito no Cadastro do ICMS do Estado do Ceará, com endereço na cidade de Maranguape e, portanto, circunscrito ao então Núcleo de Execução da Administração Tributária - NEXAT daquela mesma cidade. A ação fiscal foi ordenada, inicialmente, pela servidora Irlaneida Cavalcante Gomes – Matrícula 103398-1-3 (OS nº 2002.26158) e prorrogada pela servidora Márcia Pedrosa Cavalcante Barbosa, Matrícula



038782-1-X (OS nº 2003.04911), respectivamente, a Diretora e a Supervisora do NEXAT em Maranguape. Para executar a ação fiscal foram designados os agentes fazendários Sílvio Roberto Monteiro Maia (Matrícula nº 036146-1-1), com lotação funcional no NEXAT de Joaquim Távora, e Francisco José Passos Teixeira (Matrícula nº 062973-1-5), lotado no NEXAT de Maracanaú. Os dois são ocupantes dos cargos de Auditor do Tesouro Estadual, o primeiro, e de Auditor Adjunto do Tesouro Estadual, o segundo.

Toda a controvérsia se resume nos seguintes fatos: A ação fiscal foi ordenada pelo chefe do NEXAT de Maranguape tendo como alvo um contribuinte domiciliado naquela mesma cidade. Todavia, os auditores que foram designados para realizar a fiscalização não pertenciam ao referido Núcleo de Execução, mas, como já foi dito, aos NEXAT's de Joaquim Távora e de Maracanaú. Além disso, o auto de infração foi lavrado como se fosse obra do Núcleo de Joaquim Távora, e não do de Maranguape.

De logo se percebe que a questão que exsurge ao primeiro plano é a que diz respeito à competência legal dos agentes que protagonizaram o feito fiscal. O exame dessa questão se reveste de crucial importância, e por isso tem primazia sobre qualquer outra, na medida em que dela depende a validade ou não dos procedimentos fiscais adotados, com implicações diretas sobre a viabilidade jurídica de todo o processo.

Em assim sendo, adentremos, então, à análise da matéria à luz da legislação tributária estadual. O Decreto 24.569/97, com a redação vigente à época dos fatos dispõe nos seguintes termos:

*"Art. 812. São competentes para promoverem ações fiscais os funcionários ocupantes dos cargos de Auditor do Tesouro Estadual e Fiscal do Tesouro Estadual."*

...

*"Art.821..."*

...

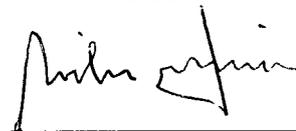
*§ 5º Considera-se autoridade competente para designar ação fiscal:*

*I - o diretor do NEXAT ou, em sua ausência, o supervisor de Célula;*

*II - ..."*

Analisando esses dispositivos numa perspectiva meramente superficial diríamos de pronto que, tanto num caso, quanto no outro, a condição funcional dos servidores envolvidos no feito lhes confere a necessária idoneidade legal para a prática dos atos que culminaram na lavratura do auto em litígio, pois ali está dito que o auditor é competente para promover a ação fiscal, tanto quanto o Diretor/supervisor o é para designá-la. Isso, entretanto, não encerra toda a discussão, pois uma análise mais atenta e minuciosa das disposições normativas, em confronto com os elementos trazidos aos autos em todos os seus pormenores, nos remeterá a outras conclusões.

Com efeito, os dispositivos acima transcritos não deixam dúvida de que as servidoras dirigentes do Núcleo de Execução têm competência para mandar fiscalizar, da mesma forma que os auditores têm-na para executar a fiscalização do ICMS. Há, porém, que se notar que



essas competências não podem ser tomadas isoladamente de outras condições também definidas em lei, pois esta, ao mesmo tempo em que atribui aos servidores públicos poderes para prática de certos atos, também define os contornos e limites do exercício desses mesmos poderes. Reflete esta realidade o aspecto circunscricional da autoridade administrativa, que restringe o alcance dos atos do agente público a determinada área territorial. Notemos, a propósito, que o Art. 821 § 5º do Dec. 24.569/97 transcrito acima, ao dispor sobre a competência para designar a ação fiscal, se refere não ao Diretor de NEXAT, como se aludisse indistintamente a qualquer dos vários Diretores de Núcleo de Execução existentes no Estado do Ceará. Refere-se, isto sim, ao Diretor do NEXAT e, desse modo, aponta para um agente certo e determinado, ou seja, o Diretor do NEXAT a cujo âmbito diz respeito a hipotética ação fiscal. Destarte, o exercício, por parte do Diretor/supervisor do Núcleo de Execução, da competência para designar a ação fiscal está adstrito à área da circunscrição administrativa daquele mesmo Núcleo. Segue-se, portanto, que sua competência é nula fora desses limites.

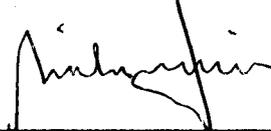
Ressalte-se, por oportuno, que mesma limitação acima referida também se estende ao âmbito das relações de subordinação funcional internas do órgão fazendário. Assim, do mesmo modo como a autoridade só pode mandar fiscalizar os contribuintes que lhe estejam vinculados por circunscrição, também só pode designar para realizar as tarefas de fiscalização aqueles servidores que lhe estejam funcionalmente subordinados. Ou seja, assim como o Diretor/supervisor não tem competência para mandar fiscalizar contribuintes domiciliados em outros Núcleos de Execução, também não têm poderes para designar servidores lotados em outra repartição fiscal, haja vista que os mesmos se encontram fora do alcance de sua autoridade hierárquica.

Colocando a questão em termos concretos, concluímos o seguinte: a Diretora do NEXAT de Maranguape e, na sua ausência, a Supervisora de Célula do mesmo Núcleo, tinham adequada e suficiente competência legal para mandarem fiscalizar a empresa recorrente, mas não para designar os auditores em questão, os quais, como foi demonstrado, não pertenciam àquela repartição fiscal, não sendo, portanto, seus subordinados. Diante desse fato é, então, forçoso reconhecermos que as Ordens de Serviço nºs 2002.26158 e 2003.04911 são inválidas em todos os seus efeitos. Conseqüentemente, os referidos auditores, apesar de também possuírem a competência legal para executarem ações fiscais daquela natureza, jamais poderiam exercer suas atribuições em tais circunstâncias, pois tendo sido designados mediante atos inválidos, não tinham autorização regular para a execução do feito. A esse respeito é oportuno observar o que nos diz o Art. 31 § 1º do Dec. 25.468/99:

*"Art. 31. ...*

*§ 1º O auto de infração somente será lavrado por servidor fazendário com competência para o exercício da fiscalização dos tributos estaduais, devidamente **designado por ato administrativo expedido por autoridade competente.**" (destaque nosso)*

Vemos, então, que ao designar como executores da ação fiscal agentes estranhos ao quadro de servidores do Núcleo de Maranguape, decerto por não disporem ali de auditores aptos para a tarefa, a chefia do citado NEXAT lançou mão de um expediente sem amparo legal e, portanto, incapaz de produzir regulares efeitos jurídicos. A solução adequada para situações dessa ordem seria a expedição de Portaria por parte do Secretário da Fazenda. Porém, segundo informação obtida pela Perícia, essa providência não foi adotada.



Diante de todo o exposto não resta outro desfecho para a presente lide que não a declaração de nulidade do processo em razão da ocorrência de vício formal, quer seja pela incompetência da autoridade fazendária que designou a ação fiscal, quer pelo conseqüente impedimento dos agentes fiscais designados. É o entendimento que emana do Dec. 25.468/99, o qual em seu Art. 53 §§ 1º e 2º assim verbera:

*"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.** (Destaque nosso)*

*§ 1º Considera-se autoridade incompetente aquela a quem a legislação não confere atribuições para a prática do respectivo ato;*

*§ 2º É considerada autoridade impedida aquela que:*

*I - ...*

*II - não disponha de autorização para a prática do ato;*

*III - ..."*

Corroborar esse entendimento, o ponto de vista defendido pelo ilustre representante da PGE junto a esta Câmara, conforme manifestação exarada em sessão e devidamente acostada aos autos, a qual vem transcrita a seguir:

#### *"MANIFESTAÇÃO DA PGE EM SEÇÃO*

*Estabelece o Art. 53, §2º, II a nulidade da ação caso o agente fiscal não disponha de autorização para a prática do ato. É o caso dos presentes autos: não há qualquer ato por parte do Secretário da Fazenda autorizando ou atribuindo tal competência aos agentes fiscais para, lotado em determinado órgão, fossem desenvolver ações fiscais em outros órgãos.*

*À vista desse fato, resta à PGE ratificar a nulidade acima aludida prevista no Dec. 25.468/99.*

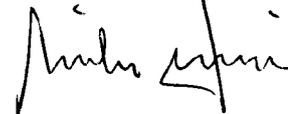
*Esse o entendimento. Sala das sessões, 15.09.2005.*

*Matteus Viana Neto. Procurador do Estado"*

Em relação ao crédito tributário constante no auto de infração, cujo mérito não foi aqui discutido, é conveniente destacar que o mesmo poderá ter o seu lançamento realizado outra vez, mediante o refazimento da ação fiscal, a critério da autoridade competente.

Finalmente, analisados todos os fatos e feitas as necessárias ponderações,

VOTO para que se conheça do recurso voluntário e se lhe dê provimento, no sentido de reformar a decisão condenatória proferida na instância singular e, em grau de preliminar, declarar a NULIDADE do processo, de acordo com o disposto no Art. 53 §§ 1º e 2º do Dec. 25.468/99 e em conformidade com o parecer da d. Procuradoria Geral do Estado lavrado em sessão e presente nos autos. É como voto.



**DECISÃO**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente a empresa MAÉSIO CÂNDIDO VIEIRA.

A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, **por unanimidade de votos**, resolve conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, e em grau de preliminar, declarar a NULIDADE processual, em conformidade com o disposto no art, 53, § 2º, inciso II, do Decreto 25.468/99, nos termos do voto do relator e do parecer da douda Procuradoria Geral do Estado, alterado em sessão mediante despacho contido nos autos.

Sala das Sessões da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, em Fortaleza em ~~09~~ <sup>14</sup> de ~~Setembro~~ <sup>Março</sup> de 2006.

*P/ Alfredo Rogério Gomes de Brito*  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
PRESIDENTE

*Matheus Viana Neto*  
Matheus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO

*P/ Manoel Marcelo Augusto Marques Neto*  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
CONSELHEIRO

*José Gonçalves Feitosa*  
José Gonçalves Feitosa  
CONSELHEIRO

*Ana Maria M. T. Holanda*  
Ana Maria M. T. Holanda  
CONSELHEIRA

*Fernanda Rocha Alves do Nascimento*  
Fernanda Rocha Alves do Nascimento  
CONSELHEIRA

*P/ Fernando Cezar Caminha Aguiar Ximenes*  
Fernando Cezar Caminha Aguiar Ximenes  
CONSELHEIRO

*Frederico Hosanan P. de Castro*  
Frederico Hosanan P. de Castro  
CONSELHEIRO

*Abílio Francisco de Lima*  
Abílio Francisco de Lima  
CONSELHEIRO

*Vito Simon de Morais*  
Vito Simon de Morais  
CONSELHEIRO