



**ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

**RESOLUÇÃO Nº 417 /2003**

**2ª CÂMARA**

**SESSÃO DE 17/06/2003**

**PROCESSO DE RECURSO Nº 1/000535/1999**

**AUTO DE INFRAÇÃO : 1/199901584**

**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RECORRIDO: CONSTRUTORA METROPOLITANA LTDA.**

**CONS. RELATOR: AFFONSO TABOZA PEREIRA**

**EMENTA: ICMS – PROJETO DILIGÊNCIA FISCAL– SERVIDOR IMPEDIDO POR AUSÊNCIA DE ATRIBUIÇÃO PARA A PRÁTICA DO ATO – INFRIGÊNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL – FALTA DE CLAREZA - CERCEAMENTO DE DEFESA – NULIDADE ABSOLUTA – ART. 32 DA LEI n.º 12.732/97.** A autoridade fiscal encontrava-se impedida para a prática do ato de execução de tarefas de fiscalização, correspondente ao Projeto de Diligência Fiscal, por ausência de amparo em ordem de serviço, maculando o devido processo legal administrativo, bem como por apresentar procedimento de fiscalização pouco compreensível, impedindo o administrado de compreendê-lo, e, portanto, ataca-lo, infringindo assim o princípio do contraditório, o que, por conseqüente, nulifica a ação fiscal por vícios insanáveis, sob ambos os fundamentos, nos termos do art. 32 da Lei n.º 12.732/97. Recurso de Ofício conhecido e improvido, para o fim de confirmar-se à decisão declaratória de nulidade de Primeira Instância, acompanhando-se o douto Parecer da Douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão por unanimidade de votos.

**RELATÓRIO:**

Em ação fiscal deflagrada pelo Núcleo de Execução da Aldeota, foi designado o servidor João Batista de Araújo, por meio da Ordem de Serviço n.º 98.18155, para fiscalizar a empresa Construtora Metropolitana Ltda., tendo aquele detectado a presença de mercadoria desacompanhada de documento fiscal (omissão de entrada), motivo pelo qual lavrou auto de infração n.º 1999.01584, datado de 09/02/99 (fls. 02) na quantia de R\$ 7.925,37 (sete mil, novecentos e vinte e cinco reais, trinta e sete centavos) referente ao tributo e de R\$ 18.647,94 (dezoito mil, seiscentos e quarenta e sete reais, noventa e quatro centavos) correspondente a multa.

O autuante, verificando a irregularidade, fundamentou o Auto de Infração no art. 139, do Dec. n.º 24.569/97, culminando com a penalidade insculpida no art. 878, III, "a", do último, que prevê multa de 40% sobre o valor da operação.

Nas informações complementares (fls. 03/04), o autuante confirma o lançamento tributário, fazendo constar que se valeu da base de cálculo apurada pelo Eng. da SEFAZ Vladimir Rodrigues de Gouveia Soares.

Consta às fls. 05 dos autos a Ordem de Serviço n.º 98.18155, designando o servidor João Batista de Araújo para fiscalizar o Projeto de Diligência Fiscal, referente ao período de 01/01/97 à 30/10/98, junto à empresa Construtora Metropolitana Ltda.

O Termo de Início e Conclusão da fiscalização firmado pelo servidor designado estão acostados às fls. 06/07, sob os n.ºs 98.07510 e 99.00803, respectivamente.

Fez-se juntar também, às fls. 08, relato do Eng. Vladimir Rodrigues de Gouveia Soares, dando conta da diferença apurada na fiscalização, para, às fls. 09/17, descrevendo-se os materiais comercializados e suas respectivas NF's, apresentando, em seguida, planilha com as diferenças apuradas (fls. 18/19). Juntou-se a inicial os documentos de fls. 20/614.

Inconformada com a autuação, a empresa autuada ingressa com impugnação ao lançamento tributário, acostada às fls. 615 *ut* 618 dos autos, juntando documentos às fls. 619/634,

argumentando, sinteticamente: a) que não é contribuinte do ICMS, já que realiza serviços na área de construção civil, não comercializando assim estes materiais; b) que a prova de validade do Auto de Infração caberia ao fisco, o qual provaria que o autuado adquiriu as mercadorias sem as respectivas notas fiscais; c) que a única forma de provar seria a comprovação de que as mercadorias a serem utilizadas nas construções estivessem sem as competentes NF's, porém o Auto de Infração estaria fundamentado somente no relatório em anexo, onde não se consegue compreender o que o engenheiro pretendeu; d) por fim, argumenta ainda que a acusação não pode prosperar pois não existe qualquer fundamentação fática a demonstrar a alegada omissão de compras.

O insigne Julgador Monocrático, analisando a ação fiscal às fls. 638/641, entendeu que não poderia adentrar no mérito do processo administrativo, por estar o mesmo eivado por vício insanável de nulidade, na medida em que o Sr. Vladimir Rodrigues de Gouveia Soares não poderia elaborar as planilhas que embasaram o lançamento tributário do agente autuador Sr. João Batista de Araújo, já que aquele não estava amparado na Ordem de Serviço n.º 98.18155, e, em sendo considerado necessário a utilização de conhecimentos técnicos na área de engenharia civil, deveria ter-se atribuído tal competência no instrumento intitulado Ordem de Serviço, e, assim não sendo feito, afastou-se o agente fiscal do inserto no art. 820, do Decreto n.º 24.569/97. Advertiu, ainda, que outra ilegalidade apresentava-se na medida em que a sistemática adotada pelo servidor Vladimir Rodrigues de Gouveia Soares não se fez totalmente compreensível, restando por prejudicar a parte no exercício de sua ampla defesa. Recurso de Ofício.

Por sua vez, a Consultoria Tributária (fls. 657/658) entendeu correta a decisão do julgador singular, no sentido de declarar-se a nulidade da ação, acrescentando que o Auto de Infração, por ser o instrumento formalizador do crédito tributário, deve revestir-se das formalidades legais para produzir seus efeitos, e, em tendo no presente caso o auto sido lavrado por agente que não possuía a designação legal exigida para a prática do ato, tem-se a pretensão como manifestamente nula. Parecer adotado pela Procuradoria Geral do Estado.

Vieram-me os autos para o Voto.

Eis o breve relatório.

## VOTO DO RELATOR

Indubitavelmente, não há que merecer qualquer reparo à decisão declaratória de nulidade exarada pela insigne julgador de Primeira Instância.

Por primeiro, o processo administrativo cinge-se aos ditames constitucionais dos princípios do devido processo legal e do contraditório, cuja disciplina está traçada no inc. LV do art. 5º da Constituição Federal, cuja redação diz: **"aos litigantes em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes"**, completado pela regra do inc. LIV mediante a qual **"ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal"**.

Tratando do princípio da legalidade, **Celso Antonio Bandeira de Mello**, *In Curso de Direito Administrativo*, p. 15, leciona que **"é assente, é tranqüilo, é pacífico que os atos, as providências, os comportamentos administrativos só podem ser produzidos na conformidade da lei. O princípio da legalidade, convém dizê-lo, representa na esfera do Direito Público algo distinto do que significa no Direito Privado"** pois **"no Direito Público a função da vontade é muito modesta, quase irrelevante, porque o Direito Público não propõe o problema da autonomia da vontade; propõe o problema da submissão à lei, à finalidade"**.

Acerca do tema, precisa a lição de **Cleide Previtalli Cais**, *in O Processo Tributário*, 3. ed. rev., atual e ampl., São Paulo: RT, 2001, p. 49:

**"O princípio da legalidade que, em matéria tributária, reveste-se da característica de estrita legalidade, não admitindo dilações, à luz das condições da ação, adquire contorno evidente, uma vez que tratam de matérias tão relevantes no âmbito do processo que são dotadas da qualidade de ordem pública, podendo e devendo, quando não configuradas, ser decretadas ausentes, de ofício, pelo Juiz, em qualquer tempo e grau de jurisdição enquanto não proferida a decisão definitiva"**.

Então, a atividade administrativa de lançamento do crédito tributário é plenamente vinculada, devendo o agente do Fisco

sujeitar-se, rigorosamente, às disposições legais sob pena da sua inobservância viciar irremediavelmente o ato praticado.

Disciplinando a matéria, determina o art. 2º da Instrução Normativa nº 45/1996:

**Art. 2º. Para execução dos projetos de fiscalização do fluxo I (profundidade normal e de baixa, atualização de estoques, comércio exterior, substituição/antecipação tributária, zona de livre comércio e diligência fiscal) e do fluxo II (baixa cadastral, ME/EPP/especial, obrigações acessórias/atraso de recolhimento, extravio de documentos fiscais, fiscalização em equipamento emissor de cupom fiscal e conferência de documentos fiscais), o Sistema de Controle da Ação Fiscal emitirá Ato Designatório - anexo I -, indicando:**

**(...)**

**III - agente(s);**

Por oportuno, adverte **Cleide Previtalli Cais**,  
Ob. Cit., p. 75:

**"Em matéria tributária o princípio do devido processo legal adquire contornos específicos, de extraordinária importância diante da relação fisco/contribuinte, considerando-se que o poder administrativo no exercício da atividade tributária cria limitações patrimoniais, impondo-se a observância das suas fronteiras, a fim de ensejar ao administrado o respeito aos direitos constitucionais que lhe foram assegurados".**

Diante do texto expresso da lei, e na balisa da lição doutrinária, tem-se que compete ao agente fiscalizador, antes de iniciar a ação fiscal, apresentar ato designatório que o capacita para a prática do ato administrativo de fiscalização, bem como, ao lavrar o Termo do Início de Fiscalização, nele, obrigatoriamente, fazer constar o número do ato designatório.

Manuseando os fólios, encontra-se às fls. 05 a designação do servidor João Batista de Araújo, e, no Termo de Início de Fiscalização às fls. 06, somente consta este servidor como capaz proceder a ação fiscal.

Sabe-se que processo tributário rege-se pelo princípio da legalidade estrita, no qual funda-se que os atos dos agentes administrativos devem pautar-se nos ditames da lei, não podendo dele desvirtua-se, sob pena de nulidade.

Na presente ação fiscal, o Auto de Infração n.º 99.01584-5 foi formalizado tomando-se por base planilhas elaboradas pelo servidor Vladimir Rodrigues de Gouveia Soares, que não possuía designação na Ordem de Serviço n.º 98.18155, cabendo ao servidor designado João Batista de Araújo somente proceder à feitura do termo inicial e de conclusão da fiscalização, sob os n.ºs 98.07510 e 99.00803, respectivamente.

Assim sendo, e não possuindo o servidor Vladimir Rodrigues de Gouveia Soares designação para participar do procedimento administrativo de fiscalização dos autos, não podendo portanto prosperar a ação fiscal.

Há de se declarar a nulidade do feito fiscal por impedimento dos agentes atuante, nos termos do art. 53 do Decreto n.º 25.468/99, *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;**

Este colendo Conselho de Recursos Tributários vem afastando as do mundo jurídico os procedimentos eivados de nulidades insanáveis, retratadas em diversos julgamentos de matéria idêntica, *verbi gratia*, a Resolução ora transcrita:

RESOLUÇÃO Nº 295/97 1ª CÂMARA

EMENTA: ICMS-OMISSÃO DE VENDAS. DIFERENÇA CONSTATADA ATRAVÉS DA CONTA FINANCEIRA. PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR IMPEDIMENTO DOS AUTUANTES. Ocorrência, porquanto ausente um dos requisitos à sua validade, tendo em vista que foi lavrado por agente diverso daquele nominado no ato designatório. NULIDADE ABSOLUTA por força do art. 36 da Lei 12.607/96. Recurso voluntário provido. Modificação da decisão de 1º grau. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Portanto, segundo o princípio da estrita legalidade em matéria tributária, no qual o agente público está vinculado aos ditames legais, e, em estando a ação fiscal distante do preceito legal

normativo a regular a matéria, tem-se como inválido o Auto de Infração n.º 99.001584-5.

Não fosse este o fundamento a ensejar a nulidade na atividade de lançamento do crédito tributário, haveria também a impossibilidade de compreender-se a sistemática adotada pelo servidor Vladimir Rodrigues de Gouveia Soares, que não especificou com clareza os procedimentos adotados na fiscalização que resultou na omissão de entradas.

Impede-se, desta sorte, a parte autuada de valer-se da plenitude de defesa a ela conferida, o que contraria os preceitos constitucionais do contraditório e da ampla defesa, ferindo de morte, mais uma vez, a demanda administrativa.

Diante do exposto, desnecessário o exame do mérito, impondo-se, pelos fatos relatos, em grau de preliminar, o julgamento pela **NULIDADE** da ação fiscal.

Deste modo, me resta tão somente conhecer do Recurso de Ofício, para negar-lhe provimento, com o fito de confirmar a decisão de nulidade de 1ª Instância, nos moldes do Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

É O VOTO.

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **CONSTRUTORA METROPOLITANA LTDA.**

RESOLVEM os membros da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial, e negar-lhe provimento para o fim de manter a decisão proferida pela Célula de Julgamento de 1ª Instância, decidindo pela **NULIDADE**, nos termos do voto do Conselheiro Relator e do Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DE SESSÕES DA 2ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 26 de agosto de 2003.

  
Nabor Barbosa Meira  
PRESIDENTE


  
Francisco José de Oliveira Silva  
CONSELHEIRO

  
Benoni Vieira da Silva  
CONSELHEIRO

  
Eliane Resplande Figueiredo de Sá  
CONSELHEIRA

  
Adriano Jorge Pequeno Vasconcelos  
CONSELHEIRO

  
José Mirtonio Colares de Melo  
CONSELHEIRO

  
Antonio Luiz do Nascimento Neto  
CONSELHEIRO

  
Eliane Maria de Souza Matias  
CONSELHEIRA

  
**Affonso Taboza Pereira**  
**CONSELHEIRO RELATOR**

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO