



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 122 /2013

134ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 18.11.2013

PROCESSO Nº 1/004504/2005 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2005.07100-8

RECORRENTE: TNL PCS S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTES: VALÉRIA PASSOS BRASIL

MARIA ALDA STANISLAU

RELATORA: LÚCIA DE FÁTIMA CALOU DE ARAÚJO

**EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS PROVENIENTE DE ENTRADA DE BEM OU MERCADORIA PARA O ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO.**

**1** – O Contribuinte aproveitou indevidamente créditos relativos a entrada de bens para o ativo Permanente, sem observância do correto coeficiente de creditamento do CIAP.

**2** – Infração constatada mediante análise e confrontação entre os documentos fiscais e o Livro Controle de Créditos do ICMS do Ativo Permanente – CIAP , instituído através do Ajuste SINIEF 08/97, alterado pelo Ajuste SINIEF 03/2001.

**3** – *preliminar de nulidade suscitada pela recorrente em Memorial, afastada por voto de desempate do Presidente da 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários.*

**5** – **NO MÉRITO**, por unanimidade de votos, foi negado provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** proferida em 1ª Instância, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**6** – Decisão amparada no artigo 60, IX, "A" do Decreto 24.569/97, artigo 20, parágrafo 5, incisos I,II,III da LC 87/96, artigo 123, II, "A" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

**RELATÓRIO**

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato transcrito a seguir:

*"LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, PROVENIENTE DE OPERAÇÃO DE ENTRADA, DE BEM OU MERCADORIA PARA O ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO.*

*O CONTRIBUINTE REGISTROU E APROVEITOU INDEVIDAMENTE NO PERÍODO DE OUTUBRO A DEZEMBRO DE 2012, CRÉDITOS DE ICMS NO TOTAL DE R\$ 589.192,34 ( QUINHENTOS E OITENTA E NOVE MIL, CENTO E NOVENTA E DOIS REAIS E TRINTA E QUATRO CENTAVOS) DECORRENTES DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE."*

Foi apontada infringência ao artigo 60, IX, "A" do Decreto nº 24.569/97, com imposição da penalidade prevista no Art. 123, II, "A" da Lei nº. 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03.

**Demonstrativo do Crédito Tributário (R\$)**

BASE DE CÁLCULO	-
ICMS	589.192,34
MULTA	589.192,34
<b>TOTAL</b>	<b>1.178.394,68</b>

NAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES o autuante explica que o CONTRIBUINTE no exercício de 2002 apurou indevidamente os créditos relativos a bens do Ativo Permanente, em desacordo com a LC 102/2000, tendo em vista que os cálculos de apropriação não levaram em consideração o seguinte:

1. As baixas procedidas no Ativo Permanente, não foram registradas na Coluna Saídas, Baixa ou Perda do CIAP, conforme se observa na planilha anexa \_ Baixa do Ativo Permanente.
2. O coeficiente que indicava a fração das saídas alcançadas pelo ICMS, em cada período de apuração. Tendo apresentado sempre o coeficiente igual a 1 (um) , a autuada aproveitou em todos os meses, 1/48 ( um quarenta e oito avos) do saldo acumulado até o período (coluna 3 - Coeficiente de Creditamento do CIAP) , deixando, portanto, de descontar a fração correspondente às saídas Isentas ou Não Tributadas.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

A empresa autuada apresentou impugnação ao feito fiscal, arguindo o seguinte:

- Impugna o procedimento efetuado pelo Agente Fiscal , dizendo para isso que do estorno de créditos do Ativo Permanente decorrente da desconsideração indevida, pela fiscalização, de operações tributadas. Erro fiscal na apuração do percentual de crédito a ser aproveitado.
- Que a multa aplicada no percentual de 100% é desarrazoada, pois configura o indesejável confisco.
- E por fim, solicita a realização de Perícia , indicando Assistente Técnico, para a verificação da veracidade dos dados obtidos através das afirmações do Auditor Fiscal.
- Requer finalmente a exclusão da multa **confiscatória** no presente **AUTO DE INFRAÇÃO**.

Posteriormente, A Empresa Autuada, requer juntada de um documento ( fls. 156 a 159), repetindo pontos da peça anteriormente apresentada, trazendo como fato novo o "argumento de que a imputação pelo Fisco Estadual das receitas decorrentes de **interconexão de redes de telefonia como sendo "não tributadas"**, ou seja, como denominador da operação acima ilustrada, é absolutamente equivocada. Tais receitas são abem da verdade, "**tributadas**", devendo, por essa razão, compor o numerador (divisor) da operação e, conseqüentemente não contribuir para uma redução do resultado da mesma, mas sim para o seu aumento - pelo que se terá que o aproveitamento de créditos realizado pela Empresa deu-se estritamente dentro da legalidade.

O Processo é então submetido à Julgamento pela Célula de Julgamento de Primeira Instância, que decidiu-se pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, por considerar provada a infração cometida, ao apropriar-se de crédito de ICMS que não lhe cabível aproveitar , em razão de utilizar crédito decorrente de entradas de bens destinados ao Ativo Permanente, de forma contrária ao que preceitua a legislação aplicável a matéria.

O Julgador Singular confirma o enquadramento legal da infração cometida pelo Sujeito Passivo, bem como a penalidade atribuída; Art. 123, II, "A" da Lei 12.679/96, Alterada pela Lei 13.418/03.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTECNOIOOO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

**Demonstrativo do Crédito Tributário (R\$)**

BASE DE CÁLCULO	-
ICMS	589.192,34
MULTA	589.192,34
<b>TOTAL</b>	<b>1.178.394,68</b>

Discordando do **JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**, a Empresa Autuada, interpõe **RECURSO VOLUNTÁRIO**, ao Conselho de Recursos Tributários, onde em síntese evidencia:

1. Do estorno de créditos do ativo permanente decorrente da desconsideração indevida, pela Fiscalização, de operações tributadas. Erro fiscal na apuração do percentual de créditos a ser aproveitado.
2. Apesar da Fiscalização ter lavrado o Auto de Infração em comento, com base nas informações contidas no Livro Fiscal de Registro de Apuração do ICMS, a Recorrente asseverou que havia erros nos registros, fazendo-se, portanto imprescindível, a realização de perícia para enquadramento correto das receitas como tributadas ou não.
3. De todo modo, o fato de o livro da Recorrente ter sido escriturado de forma equivocada não impediu que a mesma apurasse com rigor o coeficiente de saídas tributadas exigido pela legislação estadual, respeitando-se a natureza de cada parcela ingressa em sua contabilidade.
4. A multa aplicada pelo Fisco Cearense no Auto de Infração ora discutido, no percentual de 100% sobre o valor do crédito tributário, verifica-se dascabidamente abusiva e com caráter confiscatório.
5. As questões discutidas nos autos envolvem matéria eminentemente fática, que requerem inclusive conhecimentos técnicos e imparciais para o seu correto deslinde. Reitera a Recorrente o pedido de **PERÍCIA**, com o fito de dirimir as seguintes indagações:

a) Que operações foram consideradas pelo Fisco como não tributadas? Dentre elas figuram as de interconexão?

b) Que operações foram consideradas pelo Fisco como tributadas?



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

c) A Recorrente, no período autuado, aproveitou créditos referentes a bens que tenham dado saída, baixa ou perda do ativo permanente?

**" Diante do exposto, pede a Recorrente o provimento do presente Recurso, com o conseqüente cancelamento do auto de infração epigrafado, extinção do crédito tributário nele consubstanciado e arquivamento do processo fiscal instaurado."**

A Consultoria Tributária, encaminha o Processo à Célula de Perícias e Diligências como objetivo de:

I - Responder os quesitos formulados pela Empresa Recorrente;

II- Em caso do Agente do Fisco ter considerado a operação de interconexão como isenta, refazer o trabalho considerando como operação tributada;

III- Quaisquer outras questões elucidadoras da lide.

A PERÍCIA é realizada e tem a seguinte conclusão, o **LAUDO PERICIAL**.

**Respondido os quesitos da defesa e do consultor , incluindo os valores das operações de interconexão como operação tributada, o valor do aproveitamento indevido do crédito é de R\$ 232.890,73 (duzentos e trinta e dois mil, oitocentos e noventa reais e setenta e três centavos).**

O Consultor Lúcio Flávio Alves, solicitante da **PERÍCIA**, anexa ao Processo às fls. 309, um documento intitulado **INFORMAÇÕES**, onde afirma:

**"Diante das ponderações da Recorrente decidimos pedir uma Perícia nos termos às fls. 140 dos autos, porém quando do retorno do processo da Perícia formamos o convencimento de que a operação de interconexão é realmente uma operação isenta, sendo tributada somente a operação final ao consumidor, tendo como base o disciplinado na Cláusula Décima do Convênio 126/98, pois aplicamos a interpretação literal para o caso, consoante Art. 111, II. Do CTN, por isso, não acatamos o resultado do laudo pericial, conforme o inserto no art. 436 do CPC."**

O Processo é devidamente encaminhado à Consultoria Tributária para análise e emissão de **PARECER** assim posicionando-se:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

- Aduz o artigo 67 do Decreto 24.569/97 que em qualquer período de apuração do ICMS, haverá estorno de crédito escriturado nos termos do inciso IX do artigo 60, se o bem do ativo permanente for utilizado para produção ou comercialização de mercadorias cuja saída resulte em operação ou prestação isentas e não tributadas.
- Constata-se que a Empresa efetuou integralmente o creditamento do , já que a imposto referente a parcela de (1/48), não observando a proporcionalidade entre o valor das saídas tributadas e o valor total das saídas.
- No que trata ao direito ao Crédito para fazer a compensação com o Débito, convém trazer o estabelecido no art. 23 da LC 87/96, que diz está condicionado a idoneidade da documentação fiscal e da escrituração e condições estabelecidas na legislação.
- Quanto a multa ter efeito de confisco, a penalidade tributária é matéria de reserva legal, e a atividade de lançamento vinculada à Lei, não podendo o aplicador na existência de penalidade específica aplicar outra penalidade, já que a multa tem como função inibir o cometimento de infração tributária por parte do contribuinte.

Desta feita, com esteio no catalogado no art. 60, X,c/c art. 67 do RICMS, o contribuinte deixou de estornar os créditos referentes a bens do ativo permanente no período de outubro/02 a dezembro/02, ficando sujeita a penalidade do art, 123, II, "a" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei 13.418/03.

"Isto posto, opina-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negar-lhes provimento, para que seja confirmada a **PROCEDÊNCIA** do lançamento.

A Procuradoria Geral do Estado, adotou o Parecer da Consultoria Tributária.

### É O RELATÓRIO

@



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

**VOTO DA RELATORA**

Trata-se de recurso voluntário interposto por TNL PCS S/A. contra decisão condenatória proferida em 1ª Instância.

O auto de infração acusa a autuada de **"LANÇAR CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, PROVENIENTE DE OPERAÇÃO DE ENTRADA, DE BEM OU MERCADORIA PARA O ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO.**

**O CONTRIBUINTE REGISTROU E APROVEITOU INDEVIDAMENTE NO PERÍODO DE OUTUBRO A DEZEMBRO DE 2012, CRÉDITOS DE ICMS NO TOTAL DE R\$ 589.192,34 (QUINHENTOS E OITENTA E NOVE MIL, CENTO E NOVENTA E DOIS REAIS E TRINTA E QUATRO CENTAVOS) DECORRENTES DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE."**

Quanto as Preliminarmente de Nulidade, afasta-se pelos argumentos suscitados no Parecer da Consultoria Tributária.

A Lei complementar 87/96, alterada pela Lei Complementar 102/2000, em seu artigo 20, parágrafo 5º, incisos I, II e III determina:

***"Art.20- Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.***

.....  
***§ 5º para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:***



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

***I- a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;***

***II- em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;***

***III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações destinadas ao exterior."***

A Empresa Autuada, não observou a Legislação Vigente e apropriou-se de créditos do ativo permanente, com o coeficiente que indicava a fração das saídas alcançadas pelo ICMS, em cada período de apuração. Tendo apresentado sempre o coeficiente igual a 1 (um) , a autuada aproveitou em todos os meses, 1/48 (um quarenta e oito avos) do saldo acumulado até o período (coluna 3 - Coeficiente de Creditamento do CIAP) , deixando, portanto, de descontar a fração correspondente às saídas Isentas ou Não Tributadas.

**Como se constata, a acusação fiscal é PROCEDENTE, haja vista, o real lançamento de crédito indevido, constatado por todas as instâncias que avaliaram o Presente Processo.**

**Isto Posto, conheço do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento, no sentido de confirmar a decisão de**





SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

**PROCEDÊNCIA DA AÇÃO FISCAL, exarada na Instância Singular, de acordo como Parecer da Consultoria Tributária, adotado pela Procuradoria Geral do Estado.**

**É COMO VOTO**

**Demonstrativo do Crédito Tributário (R\$)**

BASE DE CÁLCULO	-
ICMS	589.192,34
MULTA	589.192,34
<b>TOTAL</b>	<b>1.178.384,68</b>



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos: *Processo de Recurso nº 1/4504/2005 – Auto de Infração: 1/200507100. Recorrente: TNL PCS S/A. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relatora: Conselheira LÚCIA DE FÁTIMA CALOU DE ARAÚJO. **Decisão: Deliberações ocorridas na 27ª Sessão Extraordinária, de 22/04/2013:*** "A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário. **Quanto à preliminar de nulidade suscitada pela recorrente em Memorial** apresentado na sessão de 22 de abril de 2013, nos seguintes termos: "O auto de infração epigrafado é absolutamente nulo, pois, nos termos do art. 821, I, § 5º do RICMS/CE, a autoridade designante da ação fiscal que o originou, a saber, o Orientador da Célula de Execução da Substituição Tributária e Comércio Exterior (CESUT) é incompetente para tanto.." - Verificado empate na votação, o Sr. Presidente observando o disposto no art. 37, parágrafo 4º do Regimento Interno do CRT (Decreto nº 25.711/99), reteve o processo para proferir "a posteriori" e no prazo regimental, voto de desempate, caso em que ponderou, se necessário for, em face de sua manifestação e caso tenha objeto, resolver a questão de ordem para que a Consultoria Tributária se manifeste acerca de pedido constante em Contra-Razões ao Laudo Pericial, conforme manifestou a conveniência o representante da Procuradoria Geral do Estado que, do exame, caso não perca o objeto em razão do voto de desempate, e ache necessário, faça, mediante Despacho, promover o trâmite deste processo a Célula de Perícias e Diligências, produzindo, em seguida, nova manifestação final em Parecer. Foi apurada a seguinte votação: Foram contrários à nulidade os Conselheiros Lúcia de Fátima Calou de Araújo (relatora), Francisco Wellington Ávila Pereira, Valter Barbalho Lima e Abílio Francisco de Lima. Foram favoráveis à nulidade os Conselheiros Samuel Aragão Silva, Agatha Louise Borges Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves. Esteve presente para sustentação oral, a representante legal da recorrente, Dra. Alice Gontijo." **Voto de Desempate apresentado na 164ª Sessão Ordinária, de 03/09/2013:** "O Senhor Presidente apresentou por registro na presente Ata, Voto de Desempate

*Q*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

referente ao Processo nº 1/4504/2005 - AI: 1/200507100 - Recorrente: TNL PCS S/A - (27ª Sessão Extraordinária, de 22 de abril de 2013), evocando precedente a que também fez registrar na Ata da 147ª Sessão Ordinária, de 13 de setembro de 2012, cujo teor é o seguinte: "Quando integrante, na condição de Conselheiro deste Egrégio Conselho, à época, na 1ª Câmara de Julgamento, nos manifestamos em Resolução de nossa lavra, a qual aproveito para destacar alguns aspectos constante no referido instrumento, a saber: Habitamos em definir, na forma dos resumos doutrinários, Competência como o "conjunto de atribuições das pessoas jurídicas, órgãos e agentes, fixadas pelo direito positivo". Em contrário senso, a **incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições do agente que o praticou**. Exceder os limites da competência significa excesso de poder. Calha salientar, no estudo do tópico - competência - na teoria dos atos administrativos, notadamente aos seus elementos e especialmente, ao **sujeito** (aquele a quem a norma atribui à prática do ato), este deve estar dotado de **capacidade**, além da titularidade do exercício do direito e obrigações, para exercer por si ou por outrem. Mas ao **sujeito** (primeiro dos elementos dos atos administrativos, os outros são: **objeto, forma, finalidade e motivo**), não é bastante a **capacidade**, posto que **competência** é atributo essencial para a prática do ato. Em princípio, somente ao ente com personalidade jurídica cabe a titularidade de direito e obrigações, logo, às pessoas públicas políticas - União, Estados e Municípios. Ocorre que, se torna necessário distribuir competência a órgãos administrativos (ministérios, secretarias e subdivisões) e dentre estes, entre seus agentes, pessoas físicas. Sob o crivo da Lei Maior - A Constituição (Federal e a dos Estados e DF), bem como as Leis Orgânicas dos Municípios, atribui competência aos respectivos chefes do Poder Executivo para organizar o funcionamento da administração pública (federal, estadual, distrital e municipal). Sem inferência à Teoria dos Poderes Implícitos, vai-se concluindo que **os que têm o poder de organizar, têm também o de estabelecer competências**, estas, por vezes, mediante decretos que editam, tal como veio a ocorrer no âmbito do Estado do Ceará. Desse modo, a Lei (nº 12.670/96) dispõe no **parágrafo único do art. 80**, que: "Os procedimentos relativos à ação fiscal, inclusive a constituição do crédito tributário, serão definidos em regulamento". E no art. 132 da referida Lei consta: "O Chefe do Poder Executivo expedirá os atos regulamentares necessários à execução desta lei". Cumprindo a



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

disposição **legal** (em sentido estrito) evocada, foi editado, pelo Chefe do Poder Executivo, o Dec. nº 24.569/97 - RICMS e, neste, estabelecido o rol de autoridades [competentes] para designar servidor fazendário para promover ação fiscal (**art. 821, § 5º, I**). Diz Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in Curso de Direito Administrativo, Atlas, 23ª ed., 2010, p. 204) que "Quanto à previsão da competência em lei, há que se lembrar à possibilidade de omissão do legislador quanto à fixação da competência para a prática de determinados atos. A rigor, não havendo lei, entende-se que competente é o Chefe do Poder Executivo, já que ele é a autoridade máxima da organização administrativa, concentrando em suas mãos a totalidade das competências outorgadas em caráter privativo a determinados órgãos". Calha salientar, entretanto, que no mesmo decreto regulamentador - RICMS - sob o nº 24.569/97, o Chefe do Poder Executivo estabeleceu: "**Art. 904.** O Secretário da Fazenda, mediante ato expresso, poderá: **I** - expedir as **instruções** que se fizerem necessárias a fiel execução do presente Decreto". Isso ocorre porque o Decreto, para fiel execução da Lei, poderá necessitar de normas outras, como as **instruções normativas**, atos editados pelos auxiliares do Chefe do Poder Executivo, "in casu", o Secretário da Fazenda, adstritos aos limites dos respectivos decretos autorizadores. A distribuição da competência pode levar em conta vários critérios, como observa **Di Pietro** (obra citada, p. 205/206), dentro os quais, em razão do **grau hierárquico**, segundo o maior ou menor grau de complexidade; Em razão do **tempo** (atribuições exercidas em períodos determinados); E em razão do **fracionamento**, quando distribuída por órgãos diversos, com a participação de vários órgãos ou agentes. **Instrução Normativa**, em tese, não contraria a Lei nem o Decreto. Apenas dispôs de **modo específico** que, em caso determinado transcorre a competência para a designação, consoante, "data vênica", expressa a Instrução Normativa nº 49, de 29 de dezembro de 2011, também tratou do tema ao dispor que: § 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: III - Orientador de Célula de Execução da Administração Tributária ou de Célula de Gestão Fiscal. Diversas regulamentações ao redor do tempo foram editadas para redenominar órgãos integrantes da estrutura organizacional, mas com a devida "vênica", entendo que não ocorreu restrição nem ampliação de competência para os



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

ocupantes das funções de Orientador, no contexto da edição do Dec. nº 29.201, de 28 de fevereiro de 2008, que aprovou o Regulamento da Secretaria da Fazenda, e redenominou a CEAUD para CESEC - Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos que estabelece no art. 24, inciso I que: "Art.24. Compete à Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos: I - determinar a realização de auditoria fiscal de contribuintes enquadrados nas setoriais econômicas correspondentes, bem como outras ações fiscais correlatas, definidas na legislação pertinente". Com efeito, a legislação tributária específica poderia, com melhor técnica legislativa, observar as alterações sucessivas em face da natureza organizacional que ocorreu ao passar dos anos. Desse modo, o atual Regulamento do ICMS - Dec. nº 24.569/97 - faz referência a nomenclaturas já redenominadas que mantiveram atribuições e competências. Por conclusivo, vislumbro que servidores que ocuparam e ocupam o cargo de Orientador da CESEC, como de cargos de direção de órgãos redenominados, que tinham originariamente competência, remanescem competentes para designar as ações dos servidores lotados nas unidades por eles administradas, nos moldes em que fazia, por exemplo, quando esta se denominava CEAUD - Célula de Auditoria Fiscal, cujos orientadores e supervisores estão indicados no RICMS. Não me quedo em dúvida quanto a este aspecto, de que em pós a edição de Decreto redenominando uma unidade administrativa, automaticamente, o gestor que da unidade continua a deter a competência para determinar ou editar os atos necessários que lhe são cometidos, desde a origem, em face, inclusive, do **Princípio da Continuidade** do serviço público, de modo que se torna desnecessário e dispensável em repetir, imediatamente, um novo ato regulamentador para indicar, em repetição, as mesmas autoridades competentes para designar agentes ao cumprimento de ação fiscal. Em respeito aos que professam entender distintamente, vislumbro fundamentos na Teoria do Órgão adequada a presente análise, eis que são as pessoas que se manifestam, em vontade, por meios dos órgãos aos quais integram. Por todo o exposto, manifesto-me, contrariamente a tese recursal alusiva a nulidade processual. Foram votos vencidos, favoráveis à nulidade, os Conselheiros Samuel Aragão Silva, Agatha Louise Borges Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves". **Deliberações ocorridas nesta data 18 de novembro de 2013:** A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **condenatória** proferida em 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro João Rafael de Farais



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - 2ª Câmara de Julgamento

Furtado Nóbrega. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Marcell Feitosa Correia Lima.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE REC. TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 28 de 01/2014.

  
**Alfredo Rogério Gomes de Brito**  
**PRESIDENTE**

  
**Ubiratan Ferreira de Andrade**  
**PROCURADOR DO ESTADO**

  
**Rafael Gonçalves Zidan**  
**CONSELHEIRA**

  
**Cícero Roger Macedo Gonçalves**  
**CONSELHEIRO**

  
**Francisco Wellington Ávila Pereira**  
**CONSELHEIRO**

  
**João Rafael de Farias Furtado Nóbrega**  
**CONSELHEIRO**

  
**Abílio Francisco de Lima**  
**CONSELHEIRO**

  
**Agatha Louise Borges Macedo**  
**CONSELHEIRA**

  
**Lúcia de Fátima Calou de Araújo**  
**CONSELHEIRO**

  
**Sandra Eli Araújo Ribeiro**  
**CONSELHEIRA**