



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ

Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 488/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

110ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 10 DE JUNHO DE 2013

PROCESSO Nº: 1/2332/2011 DE INFRAÇÃO: 201105762-4

RECORRENTE: M. DIAS BRANCO S.A. IND. E COM. DE ALIMENTOS

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: ANTONIO PINHEIRO BASTOS e OUTROS

RELATOR DESIGNADA: LÚCIA DE FÁTIMA CALOU DE ARAÚJO

**EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Operações de transferência de trigo grão, realizadas em outubro e dezembro de 2009, entre Estados signatários do Protocolo ICMS nº 46/00. Infringência ao § 3º da Cláusula terceira do aludido Protocolo, vigente à época dos fatos geradores. Penalidade: alínea "c" do inciso I art. 123, da Lei nº 12.670/96, com as alterações da Lei nº 13.418/03. Na forma do § 3º da Cláusula terceira do Protocolo ICMS nº 46/00, o imposto devido nas operações de transferência de trigo em grão, deve ser repassado, integralmente, ao estado no qual se processar a moagem. Recurso voluntário conhecido e não provido. Autuação procedente, mantida a decisão condenatória proferida em 1ª instância, em acordo com parecer da Consultoria adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Decisão por voto de desempate da presidência.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora submetido à Julgamento, tem como relato: "**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, EM OPERAÇÕES COM TRIGO EM GRÃO. AUTUAÇÃO NO VALOR DE R\$ 695.053,22 REFERENTE AO ICMS DEVIDO EM RAZÃO DE TRANSFERÊNCIA DE TRIGO EM GRÃO ENTRE A AUTUADA E O DESTINATÁRIO AMBOS LOCALIZADOS EM ESTADOS SIGNATÁRIOS DO PROTOCOLO DO PROTOCOLO ICMS 46/00.**"

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

BASE DE CÁLCULO.....	R\$ 5.792.110,24
ICMS.....	R\$ 695.053,22
MULTA.....	R\$ 695.053,22
<b>TOTAL.....</b>	<b>R\$ 1.390.106,44</b>

Nas informações complementares ao auto de infração, os agentes responsáveis pela autuação, informam que a Empresa Autuada, foi devidamente intimada a proceder ao recolhimento espontâneo do ICMS devido em relação às notas fiscais nº 6862 e 17321, emitidas respectivamente em 09/10/2009 e 02/12/2009 por pessoa jurídica do grupo empresarial M. Dias Branco S.A. Indústria e Comércio, sediada no Estado da Bahia para Unidade do Ceará.

Foi requerida a apresentação dos comprovantes de recolhimento, no valor de R\$ 862.075,50 (oitocentos e sessenta e dois mil, setenta e cinco reais e cinquenta centavos) através do Termo de Intimação 2010.06718, referente ao repasse ICMS CONFORME § 3º da cláusula terceira do Protocolo ICMS 46/00, lembrando que o Estado do Ceará e o Estado da Bahia, são signatários desse Protocolo.

Os Agentes Fiscais responsáveis pela Autuação, informam que, quando da Intimação, a Empresa Autuada contra-argumentou que o imposto só seria devido quando da entrada física da mercadoria neste Estado, sob o fundamento de que as notas fiscais sobreditas não acobertaram o trânsito das mercadorias, fator primeiro para exigência do tributo objeto da autuação.

Concluindo as informações complementares, os agentes procederam ao demonstrativo do cálculo realizado para apuração do imposto devido, segundo as regras previstas na Cláusula segunda do protocolo sobredito. (anexo às folhas 12 do processo em análise.)

Em sua defesa, a autuada alega que a autuação é improcedente haja vista que o ingresso físico das mercadorias ocorreu por meio das Notas Fiscais nºs 65598, 65601, 65606, 38 e 65596, emitidas em 7.10.09, 23.10.09 e 27.10.09, segundo interpretação da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 46/00 e argumenta que a moageira destinatária física do trigo em grão, registrou o ingresso de tal produto, apurou o ICMS referente a tal entrada.

Reitera o entendimento quanto à ocorrência do fato gerador vincular-se à entrada física da mercadoria no Ceará, sob o prisma do critério espacial e cita a Súmula do Supremo Tribunal Federal nº 166, que se manifesta no sentido de afastar a incidência do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo e que não procedera ao repasse do imposto ao Estado de destino, em face de não haver sido recolhido no Estado remetente.

Nos termos acima delineados, requer, objetivamente, a improcedência da autuação.

Quando submetido ao Julgamento de **PRIMEIRA INSTÂNCIA**, o Julgador, fundamentou sua decisão nas disposições do § 3º da Cláusula terceira do Protocolo ICMS nº 46/2000, a considerar que os Estados remetente e destinatário são signatários do mencionado instrumento normativo, cujo imposto é de direito deste último.

Comenta ainda que, em determinadas situações, o contribuinte substituído pode se tornar responsável, quando a norma assim exigir, contudo, isso não ilide o responsável originário de suas obrigações, portanto, nos moldes do § 3º dantes mencionado, a obrigação de recolher o imposto era do estabelecimento situada no Estado da Bahia, norma que também o obriga a fazer o repasse do imposto ao estado de destino.

Com base nessas ponderações e à luz de infração ao disposto nos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 e do § 3º multicitado, decide pela procedência da autuação nos termos consignados na peça de lançamento.

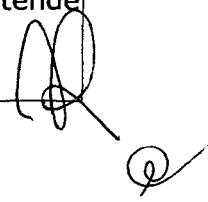
Em grau de **RECURSO**, a recorrente alega, preliminarmente, que o auto de infração é nulo por impedimento dos agentes autuantes, uma vez que designados por autoridade incompetente, Orientador da Cesut, protestos que faz com esteio no artigo 53 do Decreto nº 25.468/99, bem como em manifestações doutrinárias assentadas por Ruy Cisne Lima, Celso Antonio Bandeira de Melo, Maria Sylvia Zanella di Pietro e traz à colação decisões absolutórias deste Conat, sob essa perspectiva, ao tempo que requer a reforma da decisão singular, ao abrigo do teor da Súmula nº 473 do STF.

Em relação ao **MÉRITO DA AUTUAÇÃO**, aduz que a infração apontada não ocorreu e que a decisão recorrida não levou em conta a documentação carreada aos autos, tais como Demonstrativo de Cálculo do ICMS/Demonstrativo de Composição do Custo do Trigo e reitera o argumento que o imposto relativo as operações objeto da autuação foi regularmente apurado e pago pelo estabelecimento sediado no Estado do Ceará.

Enfatiza novamente a questão relativa à entrada física das mercadorias no território cearense, como sendo o momento da exigência do imposto, sob o prisma do critério temporal, vinculado ao critério espacial, dentro da ideia de somente se configurar o fato gerador com o adentramento material da mercadoria neste Estado e reitera todas as demais razões expostas na peça defensiva.

Ao final, requer, objetivamente, a nulidade ou improcedência da autuação.

Submetido o **PROCESSO** em epígrafe à **CONSULTORIA TRIBUTÁRIA**, para análise e emissão de **PARECER**, esta confirma que, no caso concreto, o recolhimento deveria ter sido promovido na primeira operação, ou seja, quando da importação do produto do exterior e, por ocasião da transferência do trigo em grão para o Ceará, procedido ao repasse integral do imposto, a quem a ele faz jus, na conformidade do § 3º da Cláusula terceira do Protocolo ICMS nº 46/2000, razão pela qual entende



que, na hipótese fática a obrigação de recolher o tributo é do Estado remetente e não do destinatário.

Após afastar as preliminares de nulidades suscitadas, opina pelo conhecimento do recurso voluntário, com vistas a que lhe negado provimento e mantida a decisão condenatória proferida em primeira instância, parecer adotado pelo representante da douta procuradoria Geral do Estado.

Os autos vieram a julgamento na **187ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 07 DE NOVEMBRO DE 2012**, ocasião em que restaram afastadas todas as nulidades suscitadas nos autos e, no mérito verificado o empate na votação pelos Conselheiros, o presidente reteve o processo com vistas a proferir voto de desempate a **posteriori**, procedimento que fez com base nas disposições do § 4º do artigo 37 do Decreto nº 25.468/99.

Todavia, a defesa fez juntada de memoriais, os quais se fizeram acompanhar, dentre outros documentos, de memórias de cálculos demonstrativos da apuração do ICMS procedida pelo estabelecimento sediado neste Estado, o qual açambarcaria as notas fiscais basilares da autuação, planilhas que foram submetidas à apreciação pelo banco Bradesco, para os efeitos de financiamento de parcela do ICMS devido, uma vez beneficiária do FDI/PROVIN, em cujo instrumento de remessa do conjunto de elementos à referida instituição bancária, consta um despacho, lavrado à mão, pelo Coordenador a Administração Tributária, aquiescendo o aludida procedimento.

Esclarece-se que, os referidos documentos não foram examinados em sessão pelos integrantes da Câmara de Julgamento, pelo representante da doutra Procuradoria Geral do Estado, posto que a juntada pela Secretaria da Câmara se fez posteriormente ao julgamento, quando encaminhado à presidência para manifestação em voto de desempate e este, por medida de prudência e precaução, resolveu encaminhar os autos à Célula de Perícia e Diligências – CEPD, para os fins de exame pericial, nos termos dos quesitos formulados no despacho respectivo.

Realizada a providencia pericial, em que foram apreciados e respondidos todos os quesitos, que fundamentam a conclusão prescrita adiante:

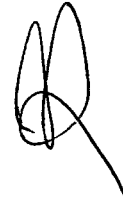
***Diante do exposto afirmamos que em 10/12/2009 e 29/12/2011 ocorreu o recolhimento do ICMS no montante de R\$ 230.182,85, referente às notas fiscais nº 6862 e 17321 que foram objeto da autuação. Ressaltamos que este recolhimento está de acordo com os prazos estabelecidos e foi efetuado pelo estabelecimento sediado no Estado do Ceará em conformidade com o regime jurídico adotado por esta unidade. A M Dias Branco S. A. Ind. E Com. de Alimentos CGF nº 06864554-6 (unidade do Ceará) é beneficiária do FDI/PROVIN, logo o recolhimento foi efetuado observando estes aspectos.***



A recorrente apresenta manifestações ao laudo pericial, reiterando que o valor das aquisições de que tratam as notas fiscais 6862 e 17321 foi integralmente oferecido à tributação de acordo com as regras vigentes à época de tais compras.

**Conclui solicitando que se julgue TOTALMENTE IMPROCEDENTE o AUTO DE INFRAÇÃO.**

**É O RELATÓRIO.**




## VOTO DO RELATOR

Incumbe anotar , que as operações com a mercadoria trigo, estão disciplinadas nas disposições do Protocolo ICMS nº 46/2000, que fixa as regras específicas para cada tipo, condições e circunstâncias em que se realizam e, sobretudo, a quem é devido o ICMS em cada espécie concreta.

Ao exame dos autos, impõe aduzir que as nulidades suscitada pela recorrentes restaram de pronto afastadas quando do julgamento, na Sessão e 187ª Ordinária de 7.11.2012, em que coube assentar na ata o seguinte registro:

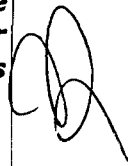
**1. Nulidade do Auto de Infração em virtude de impedimento dos auditores fiscais que efetuaram a autuação, por ausência do ato de credenciamento junto ao Fisco do Estado da Bahia- Afastada, por unanimidade de votos, nos termos da previsão legal constante no Parágrafo Único, Cláusula Nona, do Convênio ICMS 81/93, acrescido pelo Convênio ICMS 16/2006 que estabelece: "O credenciamento prévio previsto nesta cláusula será dispensado quando a fiscalização for exercida sem a presença física da autoridade fiscal no local do estabelecimento a ser fiscalizado".**

**2. Nulidade por vício no Ato Designatório, uma vez que a autoridade designante da ação fiscal (Orientador da CESUT) não se encontra entre aquelas tidas como competentes para a prática de tal ato administrativo, conforme art. 821, § 5º do RICMS - Afastada, por voto de desempate do Presidente, que se manifestou nos seguintes termos: "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 em exame - competência - e na teoria dos atos administrativos, notadamente quanto 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) 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 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 a 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 vênia", 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 "vênia", entendo que não se pode cogitar tenha ocorrido em tempo algum, restrição de competência para os ocupantes das funções de Orientador em face ou privilégio dos ocupantes das funções de Supervisor, hierarquicamente subordinado aos Orientadores, notadamente, não vislumbro, no contexto da edição do Dec. nº 29.201, de 28 de fevereiro de 2008, que aprovou o Regulamento da Secretaria da Fazenda, e promoveu redenominações de órgãos, dentre as quais cito, a título de exemplo, a redenominação da Célula de Auditoria, CEAUD para CESEC – Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos, ao estabelecer, a norma alusiva, no art. 24, inciso I que: "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, inclusive no que pertine quanto à nomenclatura dos órgãos a que se vinculam os agentes que promoveram a ação fiscal inerente ao processo sub examen. Desse modo, faço lembrar que 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, 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 limites e mesmos moldes em que faziam anteriormente. Não me quedo em dúvida quanto a este aspecto, de que empós 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 a ausência imediata do ato regulamentador para indicar, em repetição, as mesmas autoridades competentes para designar agentes ao cumprimento de ação fiscal passa conduzir em prejuízo ou descontinuidade da ação administrativa e do serviço público.**

Analisando-se o caso restrito ao Processo em epígrafe, que trata de operações de transferência de trigo em grão, realizadas pelo Estado da Bahia, para o Estado do Ceará, cujo produto fora importado pelo Estado do Rio Grande Sul.

No caso em concreto, é salutar trazer à análise o teor do § 3º da Cláusula terceira do Protocolo ICMS nº 46/2000, cuja dicção é a seguinte:

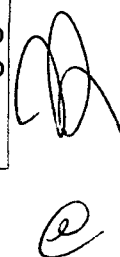
**§ 3º Nas hipóteses de transferências ou remessa de trigo em grão entre unidades signatárias deste Protocolo, a receita do ICMS cobrada, será transferida integralmente para o Estado onde for processada a moagem.**

Ressalte-se, convenientemente, que a redação do § 3º retrotranscrito vigeu até 31 de dezembro de 2009, entretanto, as operações se realizaram em outubro e dezembro daquele exercício, portanto, plenamente albergadas pela legislação vigente.

Consoante se depreende da leitura que se faz no dispositivo normativa supratranscrito, o Estado da Bahia, signatário do aludido Protocolo, deveria ter procedido ao repasse do ICMS devido ao título de Substituição Tributária ao Estado do Ceará, ou, por outra ótica, essa obrigação era do Estado do Rio Grande do Sul, posto que fora quem procedeu a importação do produto, na conformidade do disposto no Parágrafo único da cláusula primeira do Protocolo multicitado, senão vejamos:

**Parágrafo único. Deverá ser atribuído ao importador, quando da entrada no Estado de trigo em Grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, com origem do exterior ou de Estados não signatários deste Protocolo, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pelas entradas e pelas saídas subsequentes, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária.**

Na realidade, o que se constata, é que, numa ou na outra hipótese, previstas no parágrafo único do PROTOCOLO ICMS 46/2000, não se procedeu a transferência do



ICMS para o Estado do Ceará, unidade federativa onde a moagem se processou, nos termos do dispositivo citado.

A recorrente contesta a falta de recolhimento assinalada no auto de infração **sub judice**, por ocasião da defesa e do recurso voluntário interpostos e com mais contundência nos memoriais apresentados na data do julgamento, estes últimos ao argumento que, quando da apuração de ICMS do respectivo período, pelo estabelecimento sediado no Ceará, todas as operações de entradas foram oferecidas à tributação, portanto, não há razão para a exigência de que se cuida.

Enfatiza-se, que os memoriais sobredito se fizeram acompanhar de planilhas demonstrativas da apuração do ICMS do período de competência setembro de 2009, em cujo instrumento de remessa dos referidos documentos ao banco Bradesco, para os efeitos de financiamento do parcela alcançada pelo FDI/PROVIN, programa do qual o estabelecimento da recorrente sediado neste Estado é beneficiária, verifica-se a existência de um despacho lavrado a mão pelo Coordenador da Administração Tributária aquiescendo o referido procedimento.

Vale ressaltar, que os referidos memoriais não foram submetidos à apreciação pelos integrantes da Câmara de Julgamento, pelo representante da doutra Procuradoria Geral do Estado, posto que a juntada pela Secretaria da Câmara se fez posteriormente ao julgamento, quando encaminhado à presidência para manifestação em voto de desempate e este, por medida de prudência e cautela, resolveu encaminhar os autos à Célula de Perícia e Diligências – CEPD, para os fins de exame pericial, com vistas a averiguar a veracidade dos fatos alegados, nos termos dos quesitos formulados no despacho respectivo.

Concluída a Perícia suscitada pelo Presidente, para emissão do seu **VOTO DE DESEMPATE**, em que foram apreciados e atendidos todos os quesito formulados, convém destacar como se manifesta o perito, em conclusão, do seguinte conteúdo:

***Diante do exposto afirmamos que em 10/12/2009 e 29/12/2011 ocorreu o recolhimento do ICMS no montante de R\$ 230.182,85, referente às notas fiscais nº 6862 e 17321, que foram objeto da autuação. Ressaltamos que este recolhimento está de acordo com os prazos estabelecidos e foi efetuado pelo estabelecimento sediado no Estado do Ceará em conformidade com o regime jurídico adotado por esta unidade. A M Dias Branco S. A. Ind. e Com. de Alimentos CGF nº 06864554-6 (unidade do Ceará) é beneficiária do FDI/PROVIN, logo o recolhimento foi efetuado observando estes aspectos.***

Cientificada do trabalho pericial a recorrente apresenta manifestações ao laudo pericial, reiterando que o valor das aquisições de que tratam as notas fiscais 6862 e 17321 foi integralmente oferecido à tributação de acordo com as regras vigentes à época de tais compras.



Argumenta a Autuada que do objeto da autuação, nada mais é devido em relação às mencionadas operações, oportunidade que reitera o pedido de improcedência do lançamento.

Ressalte-se que, por ocasião do julgamento realizado na 187ª Sessão Ordinária, em 7 de novembro de 2012, a votação pelos Conselheiros restou empatada, motivo por que o Presidente, na forma regulamentar prevista no § 4º do artigo 37 do Decreto nº 25.468/99, reteve o processo com vistas a proferir voto em desempate a **posteriori**, o qual foi apresentado na 110ª Sessão Ordinária realizada em 10 de junho de 2013, de cuja fundamentação se colhe os seguintes aspectos:

***Por tais dados trazidos à colação e destacados, em sede de Laudo Pericial, não há como inferir que o recolhimento efetuado pela unidade do Estado do Ceará alcança a mesma correspondência, isto é, o mesmo valor que deveria ter sido efetuado pelo estabelecimento d'outra unidade federativa, "in casu", situada no Estado da Bahia, conforme a rubrica alusiva ao crédito tributário principal – tributo/ ICMS-ST indicado na autuação.***

(...)

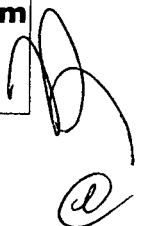
***Não resta dúvida que e revela o Laudo Pericial, que o recolhimento do imposto relativo às notas fiscais nº 6862 e 17321 está "em conformidade com o regime jurídico adotado por esta unidade".***

***Vê-se do exame dos cálculos das planilhas o destaque dos valores decorrentes de incentivos FDI/PROVIN que inferir dispor o estabelecimento M. DIAS BRANCO S/A (CGF 06.684554-6) o qual chamou a si a responsabilidade pelo recolhimento das notas fiscais relativas às operações de transferência a qual atribui, a título de recolhimento R\$ 230.182,85 (grifos do original)***

Em delineamento conclusivo, manifesta-se nos seguinte termos:

***Voto para que se conheça do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento e seja confirmada a decisão condenatória proferida em 1ª Instância, por entender aplicável à espécie, a disposição plasmada no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96 e assim considerar procedente a autuação, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Douta Procuradoria geral do Estado.***

**Diante de todo o exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, nego-lhe provimento, para confirmar a decisão condenatória proferida em**

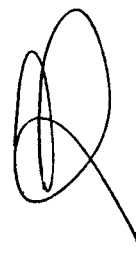


**1ª instância, com respaldo nas razões, fundamento e normas trazidos a colação nos presentes autos, nos termos demonstrados neste instrumento, em acorde com o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado e com arrimo nas disposições insertas no precitado voto de desempate da lavra do presidente desta 2ª Câmara de Julgamento.**

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

BASE DE CÁLCULO .....	R\$ 5.792.110,24
ICMS: .....	R\$ 695.053,22
MULTA .....	R\$ <u>695.053,22</u>
<b>TOTAL:.....</b>	<b>R\$ 1.390.106,44</b>

**É COMO VOTO**



**DECISÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é **RECORRENTE**: M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO e **RECORRIDO**: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, **RELATORA DESIGNADA**: LÚCIA DE FÁTIMA CALOU DE ARAÚJO

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e em deliberação quanto às preliminares suscitadas em grau de recurso, resolve também em relação: **1. Nulidade** do Auto de Infração em virtude de impedimento dos auditores fiscais que efetuaram a autuação, por ausência do ato de credenciamento junto ao Fisco do Estado da Bahia – Afastada, por unanimidade de votos, nos termos da previsão legal constante no Parágrafo Único, Cláusula Nona, do Convênio ICMS 81/93, acrescido pelo Convênio ICMS 16/2006 que estabelece: "O credenciamento prévio previsto nesta cláusula será dispensado quando a fiscalização for exercida sem a presença física da autoridade fiscal no local do estabelecimento a ser fiscalizado". **2. Nulidade** por vício no Ato Designatório, uma vez que a autoridade designante da ação fiscal (Orientador da CESUT) não se encontra entre aquelas tidas como competentes para a prática de tal ato administrativo, conforme art. 821, § 5º do RICMS – Afastada, por voto de desempate do Presidente, que se manifestou nos seguintes termos: "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 em exame – *competência* – e na teoria dos atos administrativos, notadamente quanto aos seus **elementos** e, especialmente, ao **sujeito** (aquele a quem a norma. a 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) 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 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 a



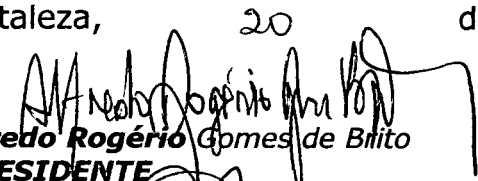

possibilidade de omissão do legislador quanto à fixação da competência para a prática de determinados atos. A rigor, não havendo lei, entende-se que competente é o Chefe do Poder Executivo, já que ele é a autoridade máxima da organização administrativa, concentrando em suas mãos a totalidade das competências 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 vênua", 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 "vênua", entendo que não se pode cogitar tenha ocorrido em tempo algum, restrição de competência para os ocupantes das funções de Orientador em face ou privilégio dos ocupantes das funções de Supervisor, hierarquicamente subordinado aos Orientadores, notadamente, não vislumbro, no contexto da edição do Dec. nº 29.201, de 28 de fevereiro de 2008, que aprovou o Regulamento da Secretaria da Fazenda, e promoveu redenominações de órgãos, dentre as quais cito, a título de exemplo, a redenominação da Célula de Auditoria, CEAUD para CESEC - Célula de Gestão Fiscal dos Setores Econômicos, ao estabelecer, a norma alusiva, no art. 24, inciso I que: "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, inclusive no que pertine quanto à nomenclatura dos órgãos a que se vinculam os agentes que promoveram a ação fiscal inerente ao processo subexamen. Desse modo, faço lembrar que 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, como de cargos de direção de órgãos redenominados, que tinham originariamente competência, remanesçam competentes para designar as ações dos servidores lotados nas unidades por eles administradas, nos limites e mesmos moldes em que faziam anteriormente. Não me quedo em dúvida quanto a este aspecto, de que empós a edição de Decreto redenominando uma unidade administrativa, au-



tomaticamente, 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 a ausência imediata do ato regulamentador para indicar, em repetição, as mesmas autoridades competentes para designar agentes ao cumprimento de ação fiscal passa conduzir em prejuízo ou descontinuidade da ação administrativa e do serviço público. 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. Verificado empate na votação relativa ao mérito, o Sr. Presidente, observando o disposto no art. 37, § 4º do Regimento do Conselho de Recursos Tributários (Decreto nº 25.711/99), reteve o processo para proferir "a posteriori", voto de desempate. Foi apurada a seguinte votação: votaram pela procedência os Conselheiros Valter Barbalho Lima, Abílio Francisco de Lima, Maria Lucineide Serpa Gomes e Lúcia de Fátima Calou de Araújo, confirmando a decisão singular, nos termos do Parecer referendado pela PGE. Votaram pela improcedência, nos termos do pedido da parte, os Conselheiros Samuel Aragão Silva, Agatha Louise Borges Macedo, Filipe Pinho da Costa Leitão e Cícero Roger Macedo Gonçalves. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Carlos César Sousa Cintra, assessorado pelo contador da empresa, Dr. Fran Roberto de Barredo Lima.

Em 10 de junho de 2013 na 110ª (centésima décima) Sessão Ordinária da 2ª Câmara, O Sr. Presidente apresentou voto de desempate relativo ao processo 1/2332/2011, que tem como recorrente M. DIAS BRANCO S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA. "Voto para que se conheça do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento e seja confirmada a decisão condenatória - **procedência** - proferida em 1ª Instância, por entender aplicável à espécie, a disposição plasmada no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96 e assim considerar **procedente** a autuação, nos termos do Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Reitero que a Resolução seja lavrada pela Conselheira Lúcia de Fátima Calou de Araújo, por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor."

Fortaleza, 20 de agosto de 2013

  
**Afredro Rogério Gomes de Brito**  
**PRESIDENTE**

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

  
**Lúcia de Fátima Calou de Araújo**  
**CONSELHEIRA**

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

  
**Francisco Wellington Ávila Pereira**  
**CONSELHEIRA**

  
**Filipe Pinho da Costa Leitão**  
**CONSELHEIRO**





**Valter Barbalho Lima**  
**CONSELHEIRO**



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



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



**Samuel Aragão Silva**  
**CONSELHEIRO**

