



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
Conselho de Recursos Tributários - CRT
1ª. Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº 106/2010 - 53ª. SESSÃO ORDINÁRIA DE: 16/03/ 2010
PROCESSO Nº 1/4336/2007 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2007.10025-5
RECORRENTE: COMERCIAL VASCONCELOS OLIVEIRA LTDA.
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA.
AUTUANTE: MARIA ADRIANA PEREIRA VIEIRA
RELATOR: CONSELHEIRO ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO
REVISOR: *Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza*

EMENTA: LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS - LMC - Extravio e Arbitramento. — 1.

Agente do Fisco que proceder em atividade de fiscalização está autorizado a promover arbitramento, como técnica de auditoria, para o fim específico de estabelecer a quantificação de livros tidos por extravaviados quando, ao invés de lhe serem entregues, o contribuinte, regularmente intimado apresentar o mero registro de Boletim de Ocorrência Policial, inferindo de sua perda, fato que não distingue o caso fortuito da força maior e nem se presta a devida comprovação desta última. No caso em espécie, se torna passível a aplicação da penalidade por extravio mediante arbitramento, dada a natureza específica e as **peculiaridades** de registro do respectivo livro fiscal, em razão do cotejo de seus aspectos intrínsecos (quantidade de folhas) e extrínsecos (quantidade e periodicidade de produtos comercializados a registrar e a duração do período objeto de registro e de fiscalização. **2.** Não se contrapõe à penalidade, a intenção do agente, dado o caráter subjetivo que encerra. Matéria tributária comporta responsabilidade objetiva. **3.** Recurso voluntário conhecido e improvido. Preliminar de Nulidade rejeitada, por unanimidade de votos. Auto de Infração julgado **procedente**, por unanimidade de votos. Confirmada a decisão exarada em 1ª instância, de acordo com o *Parecer* adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado – PGE. **4. Penalidades:** a) Art. 123, V, “d” da Lei nº 12.670/96 c/ NR dada pela Lei nº 13.418/2003.

RELATORIO

A peça essencial - *Auto de Infração* - (do processo administrativo tributário/PAT) - assinala que o recorrente, Posto de Combustível, extraviara Livros de Movimentação de Combustíveis - LMC, todos relativos ao exercício de 2004, em quantidade fixada pela agente do Fisco, por meio de arbitramento, sendo os (04) produtos objeto do registro de movimentação, gasolina (comum e aditivada), álcool e óleo diesel.

Incorrera o recorrente no cometimento de infração tributária, sujeitando-a, por esse fato, à aplicação de penalidade.

O documento "*Informações Complementares ao Auto de Infração*" é bastante elucidativo, ratificando a acusação fiscal apurada através de Auditoria com a transcrição das disposições normativas que lhe são próprias e inerentes.

Vê-se, dos autos, a regularidade da intimação contida no Termo de Início de Fiscalização com vistas à apresentação dos aludidos livros, no transcorrer do procedimento de fiscalização.

A impugnação interposta em 1ª Instância, não lograra êxito, resultando na decisão de procedência da autuação, embasada nas disposições indicadas no auto de infração, a saber: Art. 260 do Decreto nº 24.569/97 - RICMS. Penalidade sugerida [art. 123, V, "d" da Lei do ICMS nº. 12.670, de 1996].

Intimado da decisão condenatória, o agora recorrente apresentou, em 2ª Instância, os mesmos argumentos e fundamentos produzidos perante a 1ª Instância, pleiteando preliminarmente a nulidade e, no mérito, a improcedência da acusação fiscal.

O *Parecer da Consultoria Tributária* adotado pelo representante da d. *Procuradoria Geral do Estado* sugeriu o conhecimento do recurso voluntário e seu improvimento, para manter a decisão singular recorrida.

É o breve relatório.

ARGB

VOTO DO RELATOR

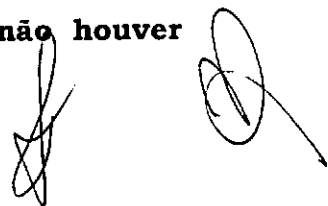
DA PRELIMINAR DE NULIDADE

O pedido está motivado na ausência da assinatura do Supervisor da ação fiscal, fato que não trouxe prejuízo ao recorrente, sendo este mecanismo, criado e concebido como uma rotina administrativa ou forma de controle interno e, por conseguinte, mero procedimento saneador que nem ao menos atesta o fim do procedimento, sendo este o *Termo de Conclusão*, tendo por esteio, tão-somente que, antes da remessa dos autos ao órgão julgador, tal qual um "*visto do Supervisor*", possa este exercer atividade saneadora, de modo a evitar que meras falhas processuais que importe o retorno dos autos, do órgão julgador ao órgão de origem, evitando-se procrastinação e cumprindo-se o preceito da razoável duração do processo, com celeridade e economia processual.

Conclusivamente, quanto à preliminar de nulidade, afastamos a pretensão nulificadora, em vista que a previsão normativa é insita ao órgão fazendário, de natureza *interna corporis*, submetido a exame de conveniência e oportunidade aos fins pretendidos pela Administração Fazendária. Logo, não há como acolher a pretensão.

Demais disso, o § 8º do art. 53 do Decreto nº 25.468/97 reproduzindo comando legal estatuído no § 4º do art. 32 da Lei nº 12.732/97 determinava a repercussão de decisão declaratória – de nulidade – ao Princípio do Prejuízo, quando assinalou:

**“Não será declarada a nulidade de ato processual que não houver
influído na apuração dos fatos.”**



TESE EM DISCUSSÃO: EXTRAVIO DE LIVROS FISCAIS.

(sendo estes os relativos à movimentação de combustíveis)

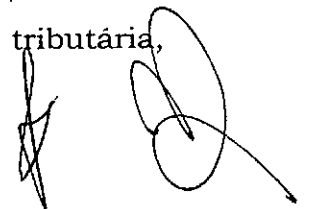
Discute-se nos autos deste processo (*administrativo tributário*) a acusação fiscal tipificada como **extravio** de **livros fiscais**, por empresa que atua no comércio varejista de combustíveis para veículos - *Posto de Combustível* - que, sobre o exercício de 2004, deixara de apresentar, ao agente do Fisco estadual que lhe intimou regularmente, o(s) Livro(s) de Movimentação de Combustível - LMC - sobre os quais recairiam os registros de 04 (quatro) produtos aos quais lhe era autorizada a comercializar, a saber:

- a) *Gasolina comum;*
- b) *Gasolina aditivada;*
- c) *Álcool*
- d) *Óleo diesel.*

**Razões lógicas de proceder, por meio de arbitramento,
e fixar quantidade de livros considerados extraviados:**

De plano, a considerar que tal Livro - LMC - é composto de 100 (cem) folhas, sendo portanto insuficiente para todos os registros do exercício de 2004 (365 dias), ainda que o recorrente operasse no comércio varejista de um único produto combustível, dado que os registros devem ser levados a termo diariamente, alcançaria, quando muito, a 100 (dias) de registros da movimentação.

Eis a razão pela qual a agente do Fisco estabelecera, por cálculo arbitral, ao mínimo e necessário aos competentes registros, 12 (doze) unidades de Livros (LMC) aos quais, sendo regularmente intimado a apresentar, não o fez, e sobre o qual procedeu ao cálculo para fins de aplicação da penalidade tributária, considerando o que estabelece o art. 123, V, *d*, da Lei nº 12.670/96:



Extravio de Livro Fiscal	Penalidade
1 livro	900 Ufirces
12 livros	10.800 Ufirces
<p>“Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:</p> <p>V – relativamente aos livros fiscais:</p> <p>d) extravio, perda ou inutilização de livro fiscal: multa equivalente a novecentas Unidades Fiscais de Referência do Estado do Ceará – UFIRCE”.</p>	

Em síntese:

Adotou em seu esboço, a autuante, para fins de arbitramento, em fixar a quantidade de livros extraviados que, tendo o contribuinte inferido da perda de todos os livros referentes ao exercício de 2004, considerando que um livro possui cem folhas e que a empresa comercializa quatro produtos distintos, utilizando uma folha para cada, resulta que, em média, a empresa consumia ou utilizava um livro por mês, perfazendo um total de doze livros por ano (exercício fiscal) considerado.

DOS LIVROS FISCAIS:

LMC - LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS.

É inquestionável que **Livro de Movimentação de Combustíveis**, instituído pelo então *Departamento Nacional de Combustíveis* – **DNC**, conforme modelo por ele fixado, e mantido pelo atual *Agência Nacional do Petróleo* – **ANP** – é, para todos os efeitos, no âmbito da legislação tributária estadual, livro fiscal, sujeitando-se, o contribuinte, em apresentá-lo, quando intimado, ao agente do Fisco estadual autorizado.

O Ajuste **SINIEF nº 01/92** estabeleceu em sua primeira cláusula o seguinte:

"Cláusula Primeira. Fica adotado como livro fiscal, para registro diário pelo posto revendedor, o Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, instituído pelo Departamento Nacional de Combustíveis – DNC, conforme modelo por ele fixado."

No ordenamento jurídico-tributário estadual consta do Dec. nº 24.569/97:

"Art. 545. Fica incorporado à legislação estadual, o livro registro de Movimentação de Combustíveis, nos termos do Ajuste SINIEF nº 01/92.

"Parágrafo único. Aplicam-se ao livro mencionado neste artigo as normas contidas nos arts. 261 a 268, sem prejuízo do disposto no Capítulo I, do título III, deste decreto."

Não pode remanescer qualquer dúvida, em face das disposições acima expressas, que o LMC fora incorporada à legislação tributária estadual, devendo ser utilizada pelo contribuinte comerciante varejista de combustíveis (postos de serviços).

Quanto à escrituração e conservação do livro em epígrafe, deve ser observada a prescrição gizada no art. 421 da norma regulamentar – Dec. nº 25.469/97:

"Art. 421. Os livros e documentos fiscais e contábeis, inclusive grafados em meio magnético, que serviram de base para à escrituração, serão conservados em ordem cronológica, salvo disposição em contrário, para serem exibidos ao Fisco, quando exigidos."

DA OBRIGATORIEDADE DA ENTREGA DO LMC AO AGENTE DO FISCO ESTADUAL:

"Art. 82. Mediante intimação escrita, são obrigados a exibir ou entregar, conforme o caso, mercadoria, documentos, **livros**, papéis ou arquivos eletrônicos, de natureza fiscal ou comercial relacionados com o ICMS, bem como prestar informações solicitadas pelo Fisco:

I - as pessoas inscritas ou obrigadas à inscrição no CGF e todas as que tomarem parte em operações e prestações relacionadas ao ICMS."

LEI Nº 12.670/1996

Grifos nossos

A disposição acima destacada se reproduz na norma regulamentar (art. 815, I do Dec. nº 24.569/97), que também autoriza a **intimação** que se vê grafada no documento **Termo de Início de Fiscalização**, o qual assinala:

*“Apresentar no prazo de dez dias” - além dos livros e documentos fiscais cujos parênteses estão assinalados (x), dentre outros, “**os livros** de movimentação de combustíveis (LMC) relativos a (óleo diesel, álcool e gasolina) referente ao período de 01/01/2004 a 31/03/2006.”*

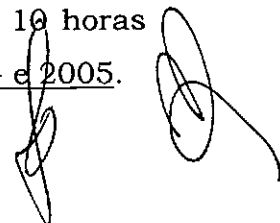
Em regra, quase sempre, quando da ocorrência de perda, extravio ou inutilização de livro fiscal, os agentes do Fisco procedem na lavratura por extravio, considerando uma unidade, um livro.

No presente caso, a agente do Fisco, de modo mui percuciente, desde a intimação que produzira, já fizera solicitar a entrega de **livros** (de movimentação de combustíveis) os quais, por suas peculiaridades, e dado à sua natureza, no período aludido, ante a necessidade dos registros diários, teriam sido utilizados em quantidade considerável, logo, vários livros (de movimentação de combustíveis) lhe deveriam ter sido entregues, na quantidade, ao mínimo que fez estabelecer, no arbitramento produzido para o período considerado.

Dispiciendo proceder qualquer análise ou consideração quanto à obrigatoriedade da entrega dos livros requeridos, porquanto, o recorrente é contribuinte do ICMS e tem inscrição no CGF (Cadastro Geral da Fazenda Estadual), e mesmo não o tendo, obrigar-se-ia por tomar parte em operações sujeitas ao imposto – ICMS - de competência estadual.

SOBRE O REGISTRO POLICIAL/BOLETIM DE OCORRÊNCIA - B.O.
- DA PERDA DOS LIVROS FISCAIS, DENTRE OS QUAIS, LMC's

Dos autos, temos em cópia que o recorrente, através de **Boletim de Ocorrência** (BO) veio declarar em 27.11.2006, que foram perdidos, às 10 horas do dia 27.01.2005, os Livros de Movimentação de Combustíveis de 2004 e 2005.



O registro isolado do fato, pelo recorrente, não é condição suficiente para eximi-lo das conseqüências que derivam do cometimento da infração, considerando-se irrelevante a intenção do agente, na forma que aduz a disposição legal abaixo reproduzida:

"Art. 117. Infração é toda ação ou omissão, **voluntária ou não**, praticada por qualquer pessoa, que resulte em inobservância de norma estabelecida pela legislação pertinente ao ICMS."

Grifos nossos

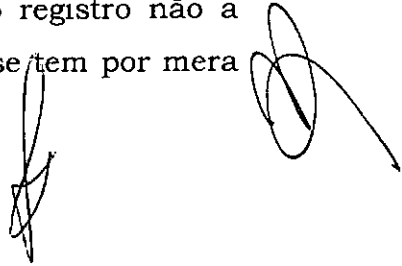
LEI Nº 12.670/1996

A responsabilidade por infração à legislação tributária tem caráter eminentemente **objetivo**, sendo bastante e suficiente que se verifique a existência da infração, não havendo como inferir sobre aspecto volitivo. Não há que se falar de vontade ou intenção, aspectos **subjetivos** que remetem ao Direito *Penal* e não ao Direito *Tributário*.

Intimado à apresentação dos livros - LMC -, e não os apresentando, mas exibindo o registro policial - B.O. -, constata-se, na dicção do art. 878, § 1º do RICMS (Dec. nº 24.569/97) tratar-se de hipótese de extravio, ressalvada a força maior devidamente comprovada, o que não fora o caso.

Ressalte-se que embora o dispositivo regulamentar não assinale literalmente, dentre o que pode ser objeto de extravio, os livros fiscais, ao referir-se a *documento fiscal, formulário contínuo e a selo fiscal*, estende-se, por interpretação lógica e racional, também aos **livros fiscais**.

Não há por conseguinte, nos autos, prova alguma que amolde ao fato levado ao registro policial, tenha - a perda -, se dado em face de *força maior*, como alude à doutrina distinguindo a de *caso fortuito*. Não há como se inferir tratar-se de uma ou outra situação. Não há comprovação, mas o mero registro não a supre. Comprovar não equivale em efetuar o mero registro que se tem por mera notícia registrada (sem comprovação), tão-somente.



Inteiramente irrelevantes os argumentos recursais de não ter dado causa a infração e que as provas em que se apóiam a autuação não tem suporte, senão tratar-se-ia de suposições e não de fatos concretos.

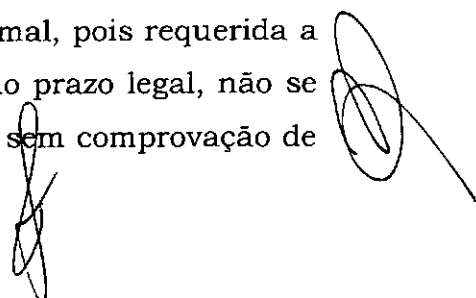
Nesse aspecto, a acusação fiscal não está fundada em mera suposição, ao revés, em fato concreto sim, e noticiado formalmente pelo recorrente.

Com efeito, este se omitiu no cumprimento da exigência, ao não entregar os livros solicitados, não sendo suficiente, a mera notícia oficial que se vê no BO a matéria plausível que obste o cometimento da infração que, quando muito, ensejaria refletir quanto à lavratura por motivo de embarço à fiscalização. Mas não é o que se trata, mormente. Autorizada em proceder (na lavratura por embarço), desta não cuidou a autuante, cingindo-se ao comprovado e atestado extravio, apurando-o com estrita observância às formalidades processuais específicas, por meio da competente autuação, como estabelece o art. 875 do já citado RICMS.

Conclusões:

As questões prejudiciais de mérito, suscitadas pelo recorrente em prol da declaração de nulidade absoluta não prosperam:

1. A autuação se ampara na Ordem de Serviço formalmente contida nos autos, que confere a agente autuante a competência para realizar a fiscalização;
2. Que a falta de assinatura que permite a identificação funcional – do supervisor – não é matéria que conduz a nulidade da autuação, eis que se constitui em mera irregularidade, de natureza *interna corporis*, que não traz, evidentemente, nenhum prejuízo ao exercício da *ampla defesa e do contraditório*, enquanto garantias processuais constitucionais;
3. A infração apontada – extravio –, tem natureza formal, pois requerida a entrega dos livros, não se atendeu a solicitação, no prazo legal, não se prestando a mera notícia de caráter oficial – BO –, sem comprovação de força maior, a ilidir o cometimento da infração;



4. A metodologia ou técnica de auditoria fiscal utilizada - arbitramento - comprova o ilícito tributário, refletindo, com razoabilidade e materialmente a quantidade mínima e real de livros que teriam sido extraviados, após cotejar a disposição dos livros com a quantidade de produtos comercializados e a forma de seus registros diários.
5. Não houve contradita. A tese recursal não apresentou elementos que possam desconstituir de modo cabal suficiente a inexistência da imputação fiscal, a qual, se trata de um fato provável, pelo conteúdo da disposição legal que autoriza conceber do extravio de livro fiscal.

Portanto: Infringidos os artigos 421, 545, 815, I, e 874, do RICMS que estabelecem a obrigação tributária.

VOTO

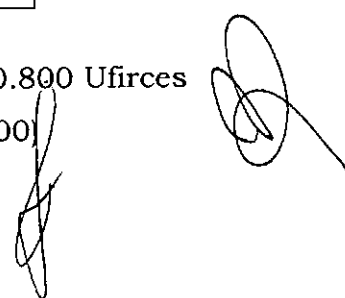
Do exposto, à vista do gravame instituído em Lei - nº 12.670/96 - com lustro no art. 123, V, "d", conforme redação dada pela Lei nº 13.418, de 2003, **voto** pelo conhecimento do recurso voluntário -, **negando-lhe** provimento, para preliminarmente, rejeitando as nulidades suscitadas, no mérito, confirmar a decisão condenatória - *procedência* -, exarada em 1ª. Instância, nos termos da manifestação do representante da d. Procuradoria Geral do Estado, que adotou o *Parecer da Consultoria Tributária*.

É o voto.

ARGB

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Multa pelo extravio dos livros fiscais.....10.800 Ufirces
(900 Ufirces por cada livro extraviado = 12 x 900)




DECISÃO


Vistos, discutidos e examinados os presentes autos em que é recorrente **Comercial Vasconcelos Oliveira Ltda.**, e recorrida **Célula de Julgamento de 1ª Instância**,


RESOLVEM os membros da **1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários**, por **unanimidade** de votos, **conhecer** do recurso voluntário e, após **rejeitar** as preliminares de **nulidades**, no mérito, **negar-lhe** provimento, julgando **procedente** a acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e da manifestação do representante da douta **Procuradoria Geral do Estado** que adotou o Parecer de lavra da Consultoria Tributária.

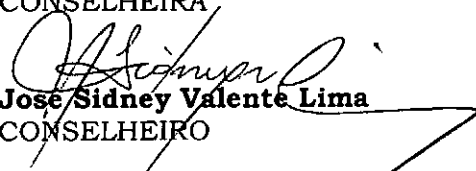
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos **18** de março de 2010.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTE DA CÂMARA


Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO RELATOR


Maria Elíneide Silva e Souza
CONSELHEIRA


Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
CONSELHEIRA


José Sidney Valenté Lima
CONSELHEIRO

PRESENTE:

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO


Cid Marconi Gurgel de Souza
CONSELHEIRO-REVISOR


João Fernandes Fontenelle
CONSELHEIRO


Jannine Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRA


Vito Simon de Moraes
CONSELHEIRO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO