



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 222 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

65ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 06/04/11

PROCESSO Nº.:1/002547/2000

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/2000.08661-4

RECORRENTE: R.M COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETROLEO

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Paulo Albuquerque Costa

MATRÍCULA: 006281.1.3

RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves

EMENTA: ICMS – 1. FALTA DE RECOLHIMENTO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – 2. Falta de retenção do imposto devido por substituição tributária em operações com lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos, derivados de petróleo e álcool carburante. Recurso voluntário conhecido e provido. **3.** Auto de infração julgado **EXTINTO**, por unanimidade de votos, tendo em vista impossibilidade jurídica, em razão da inexistência de lei. Reformada a decisão condenatória proferida na instância originária, conforme manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em Sessão e reduzido a termo nos autos. **4.** Amparo legal no art. 63, I, alínea “b” do Decreto 25.468/99.

RELATÓRIO

A presente demanda refere-se ao auto de infração lavrado por *falta do imposto devido por substituição tributária*, proveniente de operações com lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e álcool carburante, no exercício de 2000, detectada através do levantamento quantitativo de estoque constando entradas de álcool combustível sem documento fiscal, portanto sem o ICMS, no montante de R\$ 257.225,08. O ilícito fiscal supramencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço nº. 2000.10259, objetivando realizar atualização de estoque dos combustíveis conforme formulário anexado nos autos do processo, referente ao período de 01/01/97 a 24/04/99, que exerce a atividade de *comércio varejista de combustíveis para veículos automotores*. Auto de



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

infração lavrado em 27/07/2000, com fulcro no Convênio 105/92, art. 431, 432, 433 e 437, II, parágrafo I, Decreto 24.569/97.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 24/04/00 de forma pessoal, consoante comprova a assinatura do representante da empresa no termo de início de fiscalização nº. 2000.04633 às fls. 09, ocasião em que foi intimada a apresentar no prazo de 05 (cinco) dias, livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

A increpação fiscal, originalmente, foi instruída com o auto de infração nº. 1/200008661-4, informações complementares de fls. 03/06, ordem de serviço nº. 200.10259, termo de início de fiscalização nº. 2000.04633 e 2000.08077 respectivamente às fls. 09/10, relatório de entradas por documento às fls. 13/25, documentos às fls. 26/571, termo de juntada da intimação às fls. 572, termo de juntada de dilatação de prazo às fls.573, termo de revelia e despacho às fls. 581. O auto, em epígrafe, relatou *expressis verbis*:

“FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES COM LUBRIFICANTES, COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS, DERIVADOS DE PETROLEO E ALCOOL CARBURANTE. ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE CONSTATAMOS ENTRADAS DE ALCOOL COMBUSTÍVEL SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, PORTANTO, SEM O ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ENTRADAS.” (*sic*).

Às informações complementares, o agente fiscal, em cumprimento ao ato designatório expendido e após análise da documentação da fiscalizada, constatou que a autuada nos exercícios de 1997, 1998, 1999 e 2000, este ultimo até o dia 24/04, quando da contagem de estoque, que todas as entradas relativas a esses períodos somaram 375.639,9 litros de álcool combustível; que as saídas totalizaram, 92.004,8 litros do produto; que o estoque inicial é zero, e o final 10.513 litros, concluindo, a equação, na diferença de 226.877,9 litros de álcool caracterizada como entrada sem documentação fiscal, que multiplicada por R\$ 0,60/preço/litro da ultima aquisição em 13/04/2000, culmina no valor de R\$ 136.126,74, o qual, aditado do percentual de 88,96% relativo à margem de agregação assente no art. 468, parágrafo primeiro, I, do Decreto nº 24.569/97, alcança o montante de R\$ 257.225,08.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O autuante sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 878, I, alínea “f” do Decreto 24.569/97, ou seja, o pagamento de multa equivalente a duas vezes o valor retido. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 0,00
Alíquota	0%
Principal	R\$ 64.306,27
Multa (100%)	R\$ 128.612,54
TOTAL	R\$ 160.765,68

A contribuinte tomou ciência do auto de infração por via postal em 27/07/2000, consoante termo de juntada de AR acostado aos autos às fls. 573, nos termos do art. 34, § 3º do Decreto 25.468/99.

Foi lavrado termo de revelia em 18/09/2000 e despacho determinando encaminhamento dos autos para as devidas providências no CONAT. Ocorre que a atuada protocolou impugnação em 29/08/2000. Desta feita, tornou o presente termo de revelia sem efeito, tendo em vista a tempestividade da defesa apresentada.

Nas razões defensórias, a empresa apresentou inicialmente uma breve exposição dos fatos e ressaltou o princípio constitucional da ampla defesa e contraditório, preconizado no art. 5º da Constituição Federal/88. Explicou que como comerciante varejista, compra seu produto de venda, o álcool combustível, de empresas distribuidoras, que já faturam no valor do produto, o ICMS devido e carimbam na respectiva nota fiscal o recolhimento do imposto por substituição tributária, conforme previsão do RICMS. Dessa feita, sustentou que não é possível chegar à inusitada diferença suscitada sem se levar em conta as perdas decorrentes de evaporação, desperdício, de manuseio e de transferência de recipientes; a ausência do fator determinante da suposta entrada de álcool combustível sem nota fiscal. Aduz ser equivoco do autuante, imputar como Omissão de Entrada o suposto fato gerador, cujo resultado demonstra, evidente, se fosse verdadeira a acusação, tratar-se de Omissão de Vendas. Os dados apontam para a expectativa de saídas de 365.126,9 litros de álcool combustível que o atuado deveria]ter realizado, e que, segundo os autos, somente saíram com a nota fiscal 92.004,8 litros, significando dizer que 273.122,1 litros redundariam saídos desacompanhados de nota fiscal, no jargão do fisco, e não que entraram sem nota fiscal. Ressalva ser o presente feito vulnerável pela inconsistência, por não retratar com fidedignidade a colheita de dados dos documentos fiscalizados e pecar pela falta de esmero na imputação do fato gerados relevado, principalmente porque provém todo o



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

combustível que necessita diretamente ESSO BRASILEIRA DE PETROLEO LTDA., localizada neste Estado onde o ICMS Substituição já fica previamente pago à conta do erário junto à referida empresa, como supracitado. Ademais em relação ao fato gerador imputado descrito de *entradas de combustível sem documentação fiscal*, pouco há o que se comentar, já que evidencia-se tratar de *omissão de saídas*, ocasionando na total **IMPROCEDÊNCIA** do feito litigado, embora nem a situação descrita, de omissão de saídas, exista. O autuante não levou na devida conta o percentual de agregação inerente ao produto eleito no contexto do período levantado, de mais de três anos, vez que de acordo com a legislação de regência aplicada ao tempo, tal margem, que a partir de agosto de 1997 era de 33,28%, vingou sob este patamar até 01/01/2000, quando então passou a vigor o Decreto nº 25.714, onde se impõe o percentual de agregação de 88,96%. Diante de tal constatação, requestou preliminarmente a realização de **PERÍCIA** contábil na documentação fiscal da empresa distribuidora e na indústria produtora do combustível e requereu a procedência do pedido para julgar **NULO** o auto de infração impugnado.

A julgadora monocrática pontuou inicialmente os fatos e para análise da questão em testilha, teceu considerações sobre o conceito do termo substituição tributária, responsabilidade do destinatário de mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária, sobre a base de cálculo a ser retida pelo estabelecimento distribuidor de combustível e o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório. Aduz que a impugnação não ofereceu nenhum tipo de contra prova capaz de elidir o feito. Justificou não ter havido nenhum tipo de ofensa ao contraditório e a ampla defesa, alegou também que o impugnante não anexou documentos demonstrativos das perdas desconsideradas, não possuindo, a alegativa, o condão de invalidar o AI. Além disso, ressaltou que em determinadas hipóteses, quais sejam, quando o documento fiscal próprio não indicar o valor do ICMS ou quando este não tiver sido retido, a responsabilidade dada ao contribuinte substituto não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído. Nesse aspecto, afirmou que a autuada adquiriu AEHC, cujo imposto já deveria ter sido retido e recolhido na operação anterior, mas não o foi, da mesma forma que não há nenhum valor de ICMS - Substituição Tributária indicado nas notas fiscais. Razões pelas quais, entendeu possível a responsabilidade subsidiária prevista no art. 431, § 3º do RICMS. Desse modo, entendeu como **PROCEDENTE** a ação fiscal devendo a autuada ser intimada a pagar, no prazo de 20 (vinte) dias o valor apontado na inicial com os devidos acréscimos legais, ou querendo em igual tempo recorrer da decisão junto ao egrégio *Conselho de Recursos Tributários*.

A autuada foi intimada da decisão singular de **PROCEDÊNCIA** por via postal, em 17/09/2001, consoante termo de juntada às fls. 604.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A contribuinte insatisfeita com a decisão da instância singular apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 607/612 repisando os argumentos apresentados na impugnação. Enfim, requereu a procedência do pedido para julgar **NULO** o presente auto de infração e, que não acatado o pleito liminar, seja o Auto de Infração julgado **IMPROCEDENTE**, pela inconsistência.

A *Consultoria Tributária*, através do Parecer 343/02, evidenciou os fatos relatados pela impugnante e a motivação do não provimento pela decisão singular e, que a recorrente se equivocou na sua demonstração no que se refere ao item de “saídas com nota fiscal, segundo os parâmetros do autuante”, pois a quantidade apurada pelo fiscal é de 592.004,80 litros, motivo por que o seu levantamento resulta em omissão de saídas, entendendo caracterizada a imputação fiscal. Isto posto, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para manter a **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal exarada na instância originária.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 615/617 dos autos.

Foi solicitado no despacho de fls. 619, o encaminhamento do presente processo à Célula de Perícia e Diligência Fiscais, para saber quais as datas foram instaladas as bombas nº 1 e 2 de álcool, se houve alguma paralisação por defeito nas bombas nº 1 e 2 de álcool e se no conserto houve alteração na numeração do contador geral de litros para menos ou mais, se houve alteração, requer que seja provado com documentação obrigatória que o técnico executante do conserto deixa especificada para prova de fiscalização, fazer levantamento de todas as notas fiscais de entrada, fazer a apuração de estoques comparando-os com os do processo para se confirmar ou negar a acusação do referido auto de infração.

O Laudo Pericial acostado às fls. 623/627 foi recebido pelo autuado conforme AR às fls. 620/622, em atenção ao despacho exarado às fls. 619. Foram redirecionados tais questionamentos para o procurador da empresa, Dr. Marcio Jorge Aragão, a fim de que através das respostas pudesse ser esclarecido os pontos que a impugnante questiona, porem pelo que foi informado, constate-se que a impugnante não respondeu concretamente nenhuma das questões levantadas, também não acostou nenhum documento aos autos. Portanto ficou a Célula de Perícia impossibilitada de realizar quaisquer alteração no levantamento quantitativo de estoques que motivou a lavratura do presente auto de infração, pela ausência de respostas dos itens questionados e pela não apresentação de documentos e fatos que provocassem mudanças na



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

apuração de estoques pela fiscalização. A entrega do presente Laudo Pericial realizou-se através do Termo de Entrega de Laudo Pericial anexo às fls. 633. Pelo presente termo, fica o representante legal intimado no prazo de 05 (cinco) dias, conforme o art. 26, parágrafo 5º da Lei 12.732/97 a apresentar perito infrafirmado, as informações requisitadas no primeiro laudo pericial.

A contribuinte alega que alugou o posto de combustível em apreço em dezembro de 1995 à DINEL PARTICIPAÇÃO LTDA., desta capital, conforme contrato de locação em anexo, onde já existiam há mais de 20 anos, as bombas nº 1 e 2 referenciadas, portanto não sabe precisar quando foram ali instaladas, e conseqüentemente que numeração de controle de litros registrava cada uma delas. Que houve paralisação por defeito dessas bombas, pois suscetíveis de ocorrência mesmo quando estão novas, o que dirá quando são antigas, e que quanto aos contadores numéricos de litros e valores, certamente os técnicos quando lhes faziam a manutenção deviam incorrer em alguma alteração para efeito de testes.

Consulta de contribuinte do ICMS acostado às fls. 630/632, contrato de locação comercial às fls. 637/643, documentos às fls. 650/779.

Ao se manifestar acerca do laudo pericial, a impugnante informa quanto aos inúmeros inequívocos da autuação, e dentre outras, pelo absurdo dos cálculos de remontar em suposta OMISSÃO DE ENTRADAS a acusação, se tal fosse ao menos hipoteticamente verdadeiro, com o reexame que demonstra, dos mesmos cálculos do autuante, ensejaria, seu levantamento no caso em **OMISSÃO E SAÍDAS**, portanto, resultado oposto ao sugerido como infração. Aduz também, não competir ao contribuinte, ter de fazer prova negativa e inexistente as supostas OMISSÃO E ENTRADAS e conseqüentemente falta de recolhimento do ICMS substituição tributária pelas entradas reclamadas no auto de infração, daí a sua IMPROCEDÊNCIA. Reitera o pedido de nulidade do auto de infração preliminarmente, e no mérito, caso a tanto chegue, seja julgado improcedente. Requer ainda nova perícia. Despacho encaminhando os autos do processo à Célula de Consultoria e Planejamento para que siga sua tramitação legal às fls. 780.

O processo retornou à CEPED, tendo em vista que solicitação de perícia constante às fls. 619 origina da 1ª Câmara de Julgamento.

Na 65ª sessão ordinária realizada no dia 06/04/2011, por unanimidade dos votos resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

a decisão condenatória proferida pela 1º instância, declarando em grau de preliminar a **EXTINÇÃO** processual, por impossibilidade jurídica, nos temor do voto do relator, conforme manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto por **R.M. COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.** em face de **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, concernente ao auto de infração sob o nº **1/200008661-4**, objetivando, em síntese, a revisão da decisão exarada no juízo originário, nos termos da legislação processual vigente. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, o requerente foi autuado por *falta do imposto devido por substituição tributária*, proveniente de operações com lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e álcool carburante, referente ao exercício de 2000, detectada através do levantamento quantitativo de estoque, no montante de R\$ 257.225,08.

1. Da Extinção processual

Com efeito, da análise cuidadosa dos autos, depreende-se que na época da ocorrência dos fatos apontados na inicial, quais sejam, nos exercícios de 1997 a 2000, a Lei nº. 12.670/96 não previa em seu texto, o regime de substituição para operações com álcool combustível.

Esse fato, consoante precedentes judiciais do STF, impede a cobrança do ICMS substituto. É cediço que a legislação aponta a forma como a Administração Pública deve constituir o crédito tributário.

Nesse esteio, cumpre ressaltarmos o Princípio da Legalidade, do qual se abstrai a impossibilidade de cobrança do tributo sem prévia definição legal do tipo sobre o qual incide a lei tributária. Dessa mesma forma concretiza-se na Constituição Federal, *in verbis*:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Art. 150, caput e I - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Objetivando elucidar o cerne da questão, cabe salientar a aplicação subsidiária das disposições civis aos casos de inexistência de regulamentação no processo administrativo tributário, conforme corrobora o art. 86 do Decreto 25.468/99:

Art. 86. Aplicam-se, supletivamente, ao processo administrativo-tributário e ao procedimento especial de restituição as normas do Código de Processo Civil.

Neste aspecto, vale colacionar o conceito do ilustre mestre Arruda Alvim, acerca da possibilidade jurídica do pedido, qual seja "é instituto processual e significa que ninguém pode intentar uma ação sem que peça uma providência que esteja em tese (abstratamente), prevista no ordenamento jurídico, seja expressa, seja implicitamente".

Nessa linha de raciocínio, é indiscutível a comprovação da imputação fiscal sem observância legal, caracterizando, assim, o descumprimento de um dos requisitos das condições da ação, razão pela qual a presente não merece prosperar.

Neste esteio, cumpre referenciar a disposição legal contida no Decreto 25.468/99, *litteratim*:

Art. 63. Extingue-se o processo:

I – sem julgamento de mérito:

a) quando a autoridade julgadora acolher a alegação de coisa julgada;

b) quando não ocorrer a possibilidade jurídica, a legitimidade da parte e o interesse processual;

(...)

Uma vez ausente uma das condições imprescindíveis para a regular constituição de um lançamento tributário, deve-se extinguir o feito fiscal, porquanto carecedor de elemento fundamental à sua existência, não cabendo, assim, cogitá-la dentro da esfera jurídica.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

2. Do Voto

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, dando-lhe provimento, para em ato contínuo, declarar a **EXTINÇÃO PROCESSUAL** em face da inexistência de possibilidade jurídica do pedido, condição *sine qua non* da existência da ação, nos moldes acima já explanados.

É o VOTO.



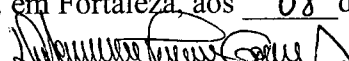
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

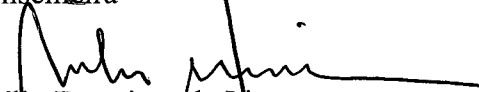
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **R.M. COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.** A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, para reformar a decisão condenatória proferida pela 1º instância, declarando em grau de preliminar a **EXTINÇÃO** processual, por impossibilidade jurídica, nos termos do voto do relator, conforme manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, alterado em sessão e reduzido a termo nos autos.


SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 08 de 06 de 2011.

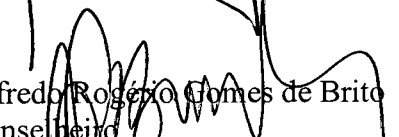

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA



Ana Maria Martins Timbó Holanda
Conselheira

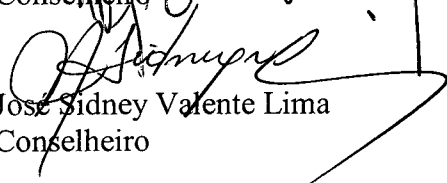

Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro


Abílio Francisco de Lima
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


Raul Amaral Junior
Conselheiro


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro-Relator


Matheus Regina Neto
PROCURADOR DO ESTADO