



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

RESOLUÇÃO Nº 226 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

28ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 06/02/09

PROCESSO Nº. 1/594/1997

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 1/0402636

AUTUANTE: Mônica Castelo Nolla e Outros

MATRÍCULA: 104.056-1-0

RECORRENTES: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA

RECORRIDOS: AMBOS

RELATOR: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza

REVISOR: Conselheiro Alfredo Rogério Gomes de Brito

EMENTA: ICMS – 1. SAÍDA DE MERCADORIAS PARA ARMAZENAMENTO EM DEPÓSITO DE TERCEIROS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS – 2. Contribuinte remeteu mercadoria para armazenamento em depósito de terceiros sem a emissão de documento fiscal. Recursos oficial e voluntário conhecidos, sendo negado provimento ao recurso oficial e dado parcial provimento ao recurso voluntário. **3.** Auto de infração julgado **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em virtude da redução de base de cálculo apontada no laudo pericial do *Núcleo Setorial de Combustíveis*; observada a redução de multa de 40% para 30%, em consonância com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Decisão amparada pela Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal – STF. **4.** Infringência aos artigos 120, I e 126, I do Decreto 21.219/91. **5.** Penalidade inserta no art. 767, III, alínea “a” do mesmo diploma legal.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre *remessa de mercadorias para armazenamento em depósitos de terceiros (tancagem), sem a emissão do respectivo documento fiscal* detectada através do “*Totalizador do Levantamento Quantitativo de Remessa de produtos para Armazenamento em Estabelecimento de Terceiros*”. O ilícito fiscal supramencionado teve



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

origem em uma ação fiscal designada pela ordem de serviço sob o nº. 96.03316, objetivando executar tarefas de fiscalização de que trata o *Projeto Profundidade Normal*, referente ao exercício de 1995, junto à empresa *Esso Brasileira de Petróleo Ltda*, com filial neste Estado, estabelecida no Bairro do Mucuripe. Auto de infração lavrado em 27/12/96 com fulcro no art. 1º; art. 2º, XII; art. 101, I; art. 120; art. 469, I, alínea “a” e “d”, art. 732; art. 761; art. 763; art. 764, II; art. 765; art. 766, todos, do Decreto 21.219/91.

A ciência do início da ação fiscal foi realizada de forma pessoal em 21/11/96, consoante comprova a aposição de assinatura do representante legal da contribuinte no termo de início de fiscalização nº. 132437 às fls. 03. Através do termo retro a contribuinte foi intimada a apresentar no dia 27/11/96, livros e documentos fiscais/contábeis descritos.

A increpação fiscal, originalmente, foi instruída com cópia da ordem de serviço nº. 96.03316, termos de início de fiscalização nº. 132437, termo de conclusão de fiscalização nº. 132437, cópia do termo de responsabilidade de fls. 87, cópia do parecer 314/90 de fls. 92, fichas de contagem de estoque, fichas de totalizador de estoque, declaração da empresa (CVT), declaração da empresa (*temperatura constante no inventário*) e cópia do Livro De Registro de Inventário. O auto de infração descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“Verificamos que a empresa em epígrafe realizou operações de remessa de mercadorias para armazenamento em depósito de terceiros (tancagem) sem emissão da correspondente documentação fiscal. A infração ocorreu no período de JAN a DEZ de 1995, totalizando um montante de R\$ 731.613,12 conforme totalizador de estoque anexo. Apuramos as diferenças mês a mês, atribuindo aos produtos os preços utilizados para armazenamento no mês de ocorrência da infração.” (*sic*).

Às informações complementares, os autuantes elucidaram que após levantamento fiscal no exercício de 1995, com espeque nos art. 767, II, alínea “a” do Decreto 21.219/91, encontraram um montante de R\$ 731.613,12 e multa de R\$ 292.645,21. Entretanto, lançaram apenas a multa, em virtude do Termo de Responsabilidade ligado ao parecer 314/90 que concede “*Regime Especial de Suspensão de ICMS*” neste tipo de operação. Noticiaram que não fora considerado percentuais de perdas com evaporação nas quantidades de produtos levantados, posto que não existisse correlação entre as notas fiscais de remessa e devolução de armazenamento, ferindo o disposto no art. 469, I, alínea “d” do Decreto 21.219/91. Acrescentaram ainda, que fora considerada como padrão, a temperatura de 20º C, em razão de ser esta a utilizada



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

no registro de inventário da empresa, conforme declaração da mesma. No tocante ao totalizador de estoque, verberaram que o estoque inicial dos produtos em lixeira, fora extraído do inventário mensal sob o título: *Produtos da CIA em Instalações de Terceiros*, que as remessas para armazenamento tiveram como base o somatório das notas fiscais de saídas identificadas como “*Remessa para Armazenamento*”. Outrossim, consignaram que o *Quadro F* do totalizador mostra o saldo de produtos existentes no depósito de terceiros, que o *Quadro G* deduz o total armazenado apurado em cada mês do saldo existente no depósito, sendo que as quantidades encontradas (*devolução real*) deveriam coincidir com as quantidades devolvidas através das notas fiscais das congêneres (*devolução de armazenamento*) e o *Quadro J* evidencia os produtos remetidos para armazenamento sem emissão de notas fiscais.

Os auditores sugeriram como penalidade, a preceituada no art. 767, III do Decreto 21.219/91. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

Base de Cálculo	R\$ 731.613,12
Principal (0%)	R\$ 0,00
Multa (40%)	R\$ 292.645,21
Total a Pagar	R\$ 292.645,21

A empresa tomou ciência do auto de infração em 07/01/97 de forma pessoal, através de oposição de assinatura na própria peça exordial às fls. 02, nos termos do art. 34, do Decreto 25.468/99.

A contribuinte veio aos autos em 16/01/97, às fls. 106, onde, requereu a dilação do prazo em 10 (dez) dias para ofertar impugnação ao auto de infração em comento, conforme disposto no art. 47, II, alínea “a” do Decreto 25.468/99.

A empresa autuada, decorrido novo prazo, apresentou defesa tempestiva de fls. 110/125, instruída com documentos de fls. 126/188, onde, afirmou afigurar-se como inverídica a acusação fiscal, uma vez que a ora autuada registra todas as saídas de mercadorias para armazenagem em tanque de terceiros, bem como as entradas de produtos remetidos pelas congêneres a serem armazenados em tanques de sua propriedade. Asseverou que a prática de armazenagem de produtos entre as congêneres é extremamente usual e de suma importância, de forma que se não houvesse esta possibilidade de armazenagem, a distribuição de combustíveis, que é de vital importância para a população, ficaria seriamente prejudicada. Destacou que os registros sobreditos são efetivados através do *Livro de Estoque*, que servem de suporte para lançamento no *Livro de Registro de Inventário*. Contudo, esclareceu que no *Livro de*



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Estoque existe uma divisão por tipo de operação, isto é, quando o produto é remetido para armazenagem, o tipo de operação é nº. 2, também conhecida de TOP 2 e, quando o produto é guarda de mercadoria de terceiros, a operação é nº. 3, denominada de TOP 3. Ponderou ainda que, quando no livro em baila ocorrem situações em que a ora impugnante tenha produtos registrados no TOP 2 e no TOP 3 com a mesma congênera, o procedimento adotado é o da compensação dos saldos, transferindo-se o resultado desta equação para o *Livro de Registro de Inventário*. Neste contexto, a expoente passou a fazer uma demonstração de cada diferença apontada pelo agente fiscal, descrevendo a composição da “*suposta diferença*” com citação inclusive, das notas fiscais que acostou aos autos de fls. 129/188. Por fim, alegou que todas as “*supostas diferenças*” apontadas pela autoridade fazendária não passam de meras suposições, visto que se tornaram hialinas, frente à prova material robusta acostada aos autos. Neste desiderato, instou pela realização de diligência ou exame pericial, se assim achar necessário e, ao final, postulou pela improcedência da ação fiscal.

A mediadora monocrática, diante da análise das peças processuais, encaminhou o presente processo administrativo para a realização de perícia com o objetivo de elaborar um novo quadro totalizador, para averiguar se as diferenças apontadas no instrumento impugnatório procedem, de forma a apontar as divergências que houver.

O *Laudo Pericial* constante às fls. 192/197 detectou algumas pechas no levantamento fiscal, que, após as devidas alterações, depreendeu uma nova base de cálculo de R\$ 565.346,69, frente aos R\$ 731.613,12 apontados na peça proeminal. Impende evidenciar, que algumas notas fiscais não foram consideradas, em função de se tratarem de operações de “*Remessas para Empréstimos*”. Por ocasião da entrega do presente laudo, foi aberto prazo de 10 (dez) dias, para que a contribuinte pudesse se manifestar, em cumprimento ao que reza o art. 27, II, alínea “b” da Lei 12.732/97.

A atuada novamente veio aos autos em 13/06/02, às fls. 215, pleiteando a prorrogação do prazo em 10 (dez) dias para apresentar manifestação acerca do laudo em liça, ao que foi de plano deferido.

A defendente, decorrido novo prazo, apresentou petição reclamatório arrazoando que o cerne da questão não foi interpretado corretamente, porquanto o “*empréstimo de produtos*” não foi considerado no rol de mercadorias em poder de terceiros, o que considerou um grande equívoco, pois tanto as operações de armazenagem, quanto as de empréstimos resultam na saída de mercadorias, cuja posse se encontra sob a responsabilidade de terceiros. Ademais, aduziu que não houve transferência de propriedade e, as mercadorias preditas



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

irão retornar, quer por devolução de armazenagem, quer por devolução de empréstimo. Neste cenário, concluiu que a não inclusão das operações de empréstimos ocasionará, com certeza, uma diferença na rubrica “*Produtos em Poder de Terceiros*”, uma vez que a defendente não faz distinção em seu *Livro de Registro de Inventário*, entre os produtos armazenados, daqueles emprestados, pelo simples fato de que em ambas as situações, as mercadorias se encontram em poder de terceiros. Além do que, rechaçou a postura do perito que descaracterizou as operações de remessa de armazenagem, sob a alegativa de que a BR, TEXACO, IPIRANGA e SHELL informaram se tratar de devolução, desconsiderando completamente os argumentos defensórios. Insurgiu contra a lavratura do presente auto, pois jamais poderia ter sido lavrado autos distintos sobre um mesmo período e sobre mesma operação, como é o caso do auto 402637, 402640 e o auto em lide, sob pena de enriquecimento ilícito do Erário. Ratificando que, *in casu*, apenas ocorreu equívocos, cometidos pelos congêneres, quando da tipificação da natureza da operação. Verberou ainda, que o levantamento fiscal, perante a legislação fiscal vigente, deveria ser efetuado com base anual, não mensalmente como sugere a ótica fiscal, em afronta ao disposto no art. 427 do RICMS. Desta feita, pugnou pela revisão da Perícia, pelas razões expendidas. Pontificou ainda, que o lançamento deveria ter sido refeito pelo Perito, porquanto restou comprovado que as notas fiscais foram emitidas, destarte, o imposto está suspenso, não existindo obrigação principal que motivasse a cobrança de multa.

A julgadora singular em análise às razões suscitadas pela defesa, refutou os argumentos defensórios de que o laudo não corresponde à realidade, tendo em vista que não existe correlação entre as notas fiscais de remessa e devolução de armazenamento. No tocante à lavratura de autos distintos, explicitou que se trata de produtos diferenciados e operações diversas. Dessarte, firmou convencimento que ocorreu a saída de mercadorias do estabelecimento comercial sem documentos fiscais pertinentes, aplicou a penalidade inserta no art.767, III, alínea “b” do Decreto 21.219/91, porém efetuou reparo em relação à redução da multa, em virtude do valor apontado pela perícia. Diante do exposto, julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o feito fiscal, intimando a autuada a recolher, aos cofres do Estado, no prazo de 20 (vinte) dias, a contar da ciência desta decisão, a importância de R\$ 226.138,67, ou interpor recurso em igual prazo, ao *Conselho de Recursos Tributários*. Por tais fatos, foi produzido o demonstrativo abaixo:

Base de Cálculo	R\$ 565.346,69
Principal (0%)	R\$ 0,00
Multa (40%)	R\$ 226.138,67
Total a Pagar	R\$ 226.138,67



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O juízo *a quo* interpôs recurso de ofício, por tratar-se decisão contrária aos interesses fazendários, no sentido de reformar ou confirmar a decisão retro, em observância ao art. 44, I da Lei 12.732/97.

A autuada foi notificada através de *Aviso de Recebimento - AR*, pelos correios, em 27/08/02, do julgamento **PARCIALMENTE PROCEDENTE** da ação fiscal e, querendo, da interposição de recurso voluntário ao *Conselho de Recursos Tributários*, onde ocorrerá a decisão definitiva.

A querelante intimada da decisão da instância originária, insatisfeita com a decisão condenatória supra, interpôs recurso voluntário tempestivo de fls. 237/244, onde, ratificou todos os argumentos manifestados anteriormente e reprisou os pedidos já formulados.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 702/02, observou que as operações de empréstimo reclamadas pela suplicante, não foram levadas em consideração pela perícia, pelo simples fato de não estarem albergadas pelo *Parecer 314/90* e respectivo *Termo de Responsabilidade*. Referendou o convencimento da instância monocrática, acrescentando que sobre o “equivoco” na expedição das notas fiscais, o agente fiscal somente deve levar em conta as informações expressamente contidas nos documentos fiscais, portanto não pode o auditor considerar notas fiscais de devolução de armazenamento, como sendo de remessa de armazenamento, como deseja a recorrente. No que concerne à obrigação da escrituração do *Livro de Registro de Inventário* ser anual, arrazou que como a autuada fez levantamento permanente de seu estoque, permitiu que a ação fiscal fosse realizada mensalmente. Neste diapasão, sugeriu o conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para que seja confirmada a decisão pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do feito fiscal, exarada na instância originária.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta *Procuradoria Geral do Estado*, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 247/250.

O julgamento na instância superior foi realizado pelo colegiado da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, na lavra da presidência de *Francisco Paixão Bezerra Cordeiro*, subscrito pela então Conselheira Relatora *Verônica Gondim Bernardo*. O acórdão administrativo confirmou a decisão singular de parcial procedência do feito fiscal, com arrimo no laudo pericial, levando em consideração a redução do crédito tributário. O *decisum* da instância superior expendeu que o *Parecer 314/90* não concedeu regime especial às operações de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

empréstimos, motivo pelo qual ratificou o entendimento da perícia. Enunciou ainda, que dentre os compromissos assumidos no *Termo de Responsabilidade* junto à Sefaz, existe o item IV da Cláusula Segunda, que diz: “*mencionar nas notas fiscais que acompanharão os produtos, como natureza da operação, quando for o caso: a) como “natureza da operação” – remessa para armazenagem, ou, “retorno de mercadorias armazenadas”*”. Desta feita, observou que as empresas filiadas do SINDICOM não cumpriram as determinações constantes no referido termo. Com efeito, ratificou que a obrigatoriedade da escrituração do *Livro de Registro de Inventário* é anual, no entanto, observou que a autuada fez o levantamento permanente de seu estoque, possibilitando a realização mensal da ação fiscal, o que não invalida o auto de infração. Frente ao exposto, os membros da 1ª Câmara conheceram os recursos interpostos, negaram-lhes provimento, no sentido de confirmar a decisão parcialmente condenatória proferida em 1ª instância, acompanhando o entendimento firmado pelo representante da douta *Procuradoria Geral do Estado*.

A empresa regularmente notificada da ação fiscal, por via postal, conforme AR constante às fls. 261, tempestivamente interpõe recurso especial em face da decisão exarada em 2ª instância, aduzindo que, não obstante a matéria em debate parecer simples, é de extrema complexidade, envolvendo toda a evolução física do estoque no exercício de 1995, não estando somente vinculada à suposta falta de emissão de nota fiscal. Pugnou em caráter preliminar a possibilidade de se apresentar sustentação oral, tendo em vista que na ocasião do julgamento em instância superior, o patrono judicial ficou impedido, pelas razões à época elucidadas. A recorrente expôs que a autuação em comento é fruto de uma fiscalização iniciada em janeiro/97 que deu origem a 24 autos de infrações, versando os mesmos sobre a suposta falta de obrigação acessória. Relatou que no mesmo período, as demais empresas do segmento também foram fiscalizadas, recebendo igualmente uma grande quantidade de autuações semelhantes, sendo que em um dos casos auferiu decisão favorável. Evidenciou que anexou ao caderno processual, cópia de três decisões proferidas por esta Egrégia Câmara, cuja decisão foi pela improcedência do feito fiscal, em que, apesar de se tratar de operações diversas, o mérito é similar, qual seja, falta de cumprimento de obrigação acessória. Destacou que a Conselheira Relatora concluiu que a mercadoria remetida para armazenagem retornou no prazo regulamentar (180 dias), posto que não fora exigido recolhimento de imposto, apenas multa. Perquiriu acerca da conexão com o outro auto, haja vista que este versa sobre a *saída de mercadorias para fins de armazenagem sem emissão de documento fiscal*, enquanto que no outro, trata da *ausência de retorno da dita mercadoria armazenada*. Depreendeu que se comparado os dois autos chegar-se-á a conclusão de que há lançamento em duplicidade tanto da multa quanto do juro de mora. Nesta linha de raciocínio, repisou os argumentos já adrede apresentados, postulou a reforma da decisão vergastada e o deferimento do pedido de sustentação oral.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

O Presidente de *Contencioso Administrativo Tributário*, através do despacho de fls. 276/278, **INDEFERIU** o recurso especial ora interposto, por entender que não foram atendidos os pressupostos de admissibilidade previstos no art. 45 da Lei 12.732/97, uma vez que inexistente nexo de identidade entre as resoluções tidas como sendo divergentes em face da resolução recorrida, pois se tratam de situações distintas. Outrossim, proclamou que o recurso especial não tem como objetivo discutir o mérito da demanda, mas tão somente unificar a jurisprudência do Conselho em apreço.

O órgão fazendário cientificou à contribuinte por via postal e, em seguida, encaminhou o presente processo para a *Célula da Dívida Ativa*, objetivando a inscrição do referido crédito tributário.

Às fls. 283, dormita o ofício sob o nº. 262/08 da *Procuradora-Chefe da Procuradoria Fiscal* emitido para o *Secretário-Adjunto da Sefaz*, encaminhando o presente processo administrativo para reapreciação do CONAT, instruído com a cópia do *Processo de Execução Fiscal N.º. 2003.84319-1* da 2ª *Vara de Execuções Fiscais*. Das cópias carreadas aos autos infere-se que mediante pedido formulado pela autuada à *Procuradoria Geral do Estado*, foi concedida a realização de perícia fiscal, posto que, se fundadas às ponderações da *Esso Brasileira de Petróleo Ltda*, o Estado do Ceará provavelmente suportará o ônus da sucumbência nos Embargos à Execução, caso se dê o prosseguimento a Execução Fiscal de vultoso montante, motivo pelo qual solicita a reapreciação em pauta. Dentre os documentos carreados ao caderno processual, impende salientar que às fls. 286/291, dormitam as informações fiscais concernente à **ação de execução fiscal nº. 2003.84319-1**, executadas pelo Procurador do Estado *Marcelo C. Souto Maior* e referendadas pelo também procurador, *Matteus Viana Neto*. As informações em baila inferiram que, antes de qualquer tomada de posição a favor ou contra a situação do contribuinte, sugerindo ou não a anulação do auto de infração fiscal, há de ser realizada perícia pelos agentes estatais. A referida perícia tem a especial finalidade de apurar o saldo das mercadorias constantes no estoque da empresa interessada, levando em consideração as mercadorias retornadas sob a rubrica “*devolução de empréstimos*” e, observar se diante dessa operação, existe correlação quantitativa com as mercadorias saídas para simples armazenamento. Outrossim, sugeriram também que seja feito o levantamento dos estoques de saídas e entradas de mercadorias armazenadas/emprestadas de forma anualizada, ou seja, leve-se em consideração todo o exercício social na apuração narrada.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do parecer 562/08, apresentou detalhada sinopse fática e, aduziu que, após perícia realizada pelos agentes do *Núcleo Setorial de Combustíveis* de fls. 293/339, restou demonstrada às fls. 300 dos fólios processuais, a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

ocorrência de diferenças relativas à *remessa para armazenamento sem nota fiscal* nos exercícios de 1995 e 1996, bem como referentes à *falta de retorno de armazenamento* nos mesmos exercícios. *In casu*, sobejou comprovado o envio para armazenamento sem nota fiscal, 38.895 litros de Álcool Etilico Hidratado Combustível (AEHC) e 12.466 litros de Óleo Diesel. Frente aos números encontrados, o consultor elaborou quadro demonstrativo no montante de R\$ 18.126.16. Frente ao exposto, opinou pela manutenção da **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da autuação fiscal, nos termos deste parecer.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta *Procuradoria Geral do Estado*, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 345/349.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de reexame de decisão administrativa exarada pelo colegiado da 1ª Câmara de Julgamento do *Conselho de Recursos Tributários*, em virtude de pedido formulado pela autuada à *Procuradoria Geral do Estado*, que ensejou o pedido da *Procuradora-Chefa* da *Procuradoria Fiscal* ao *Secretário da Fazenda do Estado do Ceará*, pugnando pela realização de perícia pelo *Núcleo Setorial de Combustíveis*, com fulcro nos incisos X e XI, § 1º, do art. 2º da Lei Complementar Estadual 02/94.

É cediço que a reapreciação do feito fiscal é cabível quando da existência de fato novo ou não conhecido ao tempo que foi apreciado o recurso, consoante regra inserta no art. 149, VIII do Código Tributário Nacional, transcrito *expressis verbis*:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior; (*Grifos acrescidos*).

A Administração Pública pode anular, revogar ou alterar seus próprios atos, bem como punir os seus agentes, através do controle administrativo, que nada mais



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

é, que uma derivação do *poder/dever* de autotutela que a Administração tem sobre seus próprios atos e agentes. Noutra dizer, o controle administrativo tem o objetivo precípua de manter suas próprias atividades dentro da lei, segundo as necessidades do serviço e as exigências técnicas e econômicas de sua realização, posto que se trate de um controle de legalidade e mérito. Somente assim, poderá a atividade pública em geral se realizar com legitimidade e eficiência, cumprindo seu anseio maior que é a satisfação das necessidades coletivas e atendimento dos direitos individuais de seus administrados.

Os meios exemplificativos pelos quais a Administração Pública realiza esse controle administrativo, é a fiscalização hierárquica e os recursos administrativos. O preclaro doutrinador *Hely Lopes Meirelles*¹ define os recursos administrativos, em sua acepção ampla como "*todos os meios hábeis a propiciar o reexame da decisão interna pela própria Administração, por razões de legalidade e de mérito administrativo*". Cumpre ressaltar que a Administração Pública pode declarar a nulidade de seus próprios atos, desde que, além de ilegais, tenham causado lesão ao Estado, sejam insuscetíveis de convalidação e não tenham servido de fundamento a ato posterior praticado em outro plano de competência. No mesmo sentido é que prosseguiu o conceituado administrativista supramencionado, *in verbis*:

"No exercício de sua jurisdição a Administração aprecia e decide as pretensões dos administrados e de seus servidores, aplicando o Direito que entenda cabível, segundo a interpretação de seus órgãos técnicos e jurídicos. Pratica, assim, atividade jurisdicional típica, de caráter parajudicial quando provém de seus tribunais ou comissões de julgamento. Essas decisões geralmente escalonam-se em instâncias, subindo da inferior para a superior através do respectivo recurso administrativo previsto em lei ou regulamento."

O recurso administrativo é um corolário do *Estado de Direito* e uma prerrogativa de todo administrado ou servidor atingido por qualquer ato da Administração. Inconcebível é a decisão administrativa única e irrecorrível, porque isto contraria a índole democrática de todo o julgamento que possa ferir direitos individuais, e afronta o princípio constitucional da ampla defesa que pressupõe mais de um grau de jurisdição. Decisão única e irrecorrível é a consagração do arbítrio, intolerado pelo nosso direito. Ademais, intolerável é também não medir esforços para manter a atividade pública dentro da legitimidade e eficiência.

¹ In Direito Administrativo Brasileiro. 33ª edição. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 673.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Nesta linha de raciocínio, o egrégio *Supremo Tribunal Federal* sumulou a matéria, *verbo ad verbum*:

Súmula 473 - A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

Na presente demanda, existem elementos que merecem ser considerados e que foram apreciados no estudo acurado da perícia realizada no *Núcleo Setorial de Combustíveis*, como por exemplo, o fato de as operações de armazenagem entre distribuidores de combustíveis serem bastante complexas em função da tipicidade do transporte por cabotagem.

O transporte por cabotagem é o transporte de cargas pelo meio aquático, que apresenta como principais vantagens o custo mais baixo, a segurança e a integridade da carga. Ocorre, que as distribuidoras de combustíveis para reduzir o custo do transporte, aproveitam a capacidade de um navio, para adquirir os produtos, mesmo que na oportunidade não tenham tancagem suficiente para receber a mercadoria. Logo, o combustível será descarregado nos tanques disponíveis das distribuidoras locais, ou seja, funciona como uma espécie de aproveitamento em conjunto do espaço de tancagem existente nas proximidades do Porto do Mucuripe.

Em sendo assim, por ocasião do bombeio para as distribuidoras (*descarregamento*), verificam-se diferenças entre o combustível constante no manifesto e o efetivamente recebido. Quando essa diferença ocorre, as distribuidoras ajustam seus estoques através de emissão de notas fiscais com natureza da operação, tais como "*outras saídas não especificadas*" ou "*remessa para armazenagem*", quando a distribuidora destinatária recebeu combustível a maior e emitem notas fiscais com natureza da operação, tais como "*devolução de empréstimo*" ou "*devolução de armazenagem*", quando do retorno simbólico dos produtos, para o ajuste dos estoques; contudo não especificam no corpo da nota, qual a nota fiscal de remessa da respectiva devolução.

Como se vê, não se trata de uma operação tradicional de armazenagem, consoante dispõem o art. 772 do Decreto 24.569/97, onde o retorno da mercadoria armazenada em depósito de terceiro ocorre na mesma quantidade enviada para o estabelecimento. *In casu*, as notas de remessa e devolução são emitidas de forma simbólica, como forma de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

compensação para ajustes nos estoques, sem vínculo entre a operação de remessa e devolução de armazenagem. Destarte, às fls. 299, o auditor do *Núcleo Setorial de Combustíveis* explica a metodologia utilizada no caso específico, para o levantamento dos *produtos armazenados em depósitos de terceiros* e para os *produtos de terceiros armazenados no depósito da autuada*.

A vista de todo o exposto, tornou-se hialina a existência de fato novo que ensejou a reapreciação do feito pelo órgão de julgamento do Contencioso Administrativo Tributário do Estado, uma vez que a análise realizada pelo *Núcleo Setorial de Combustíveis* da Sefaz/Ce, setor especializado na matéria, não era conhecido ao tempo em que foi apreciado o recurso, em consonância com os ditames insertos no art. 149, VIII do *Código Tributário Nacional*.

No processo *sub examine*, a requerida foi autuada pela *remessa de mercadorias para armazenamento em depósitos de terceiros (tancagem), sem a emissão do respectivo documento fiscal*, detectada através do “*Totalizador do Levantamento Quantitativo de Remessa de produtos para Armazenamento em Estabelecimento de Terceiros*”, concluindo com a lavratura da peça inaugural.

Ao compulsar os fólios processuais, por ocasião do novo julgamento realizado neste colegiado, observou-se que frente ao trabalho impecável dos auditores fazendários do *Núcleo Setorial de Combustíveis*, a redução da base de cálculo recai de modo irrecusável e inquestionável frente à documentação trazida aos autos, partindo dos R\$ 731.613,12 apresentados na exordial para os R\$ 18.126,16 apontados pela *Consultoria Tributária* às fls. 349, com base na informação fiscal de fls. 300.

O Princípio da Verdade Material, que permeia todo o Processo Administrativo Tributário nos lembra que: *é dever da autoridade administrativa, levar em conta todas as provas e fatos de que tenham conhecimento*. Desta forma, não se pode desconsiderar as provas contundentes que foram carreadas aos autos.

Neste azo, observando-se que o direito ao contraditório e ampla defesa foi plenamente assegurado à contribuinte, indiscutível é o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário apontado pela perícia final de fls. 293/338, pois, no presente caso, concluo que diante das considerações tecidas, infere-se ter ficado bem delineado, a constatação por parte do fisco da *remessa de mercadorias para armazenamento em depósitos de terceiros (tancagem), sem a emissão do respectivo documento fiscal* no caso em tela.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Contudo, merece reforma apenas o percentual da multa aplicada, posto que à época fosse 40%, tendo sido alterada para 30%; por outro lado, no mérito não merece reformar a parcial procedência do feito, uma vez que se encontra alicerçado em provas substanciais previstas no regulamento do ICMS.

Ex positis, voto pelo conhecimento de ambos os recursos, negando provimento ao recurso oficial e dando parcial provimento ao recurso voluntário, para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, com base no laudo pericial realizado pelo *Núcleo Setorial de Combustíveis* constante nos autos e Súmula 473 do Pretório Excelso, observando a redução da multa de 40% para 30%, conforme parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

BASE DE CÁLCULO			
Produtos	Remessa Para Armazenamento S/Nota Fiscal	Preço Unitário	Valor
AEHC	38.895	0,3693	R\$ 14.363,92
AEAC			
Óleo Diesel	12.466	0,3018	R\$ 3.762,24
Gasolina			
Querosene			
TOTAL			R\$ 18.126,16

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 18.126,16
Principal (0%)	0,00
Multa (30%)	R\$ 5.437,84
Total a Pagar	R\$ 5.437,84

É o VOTO.



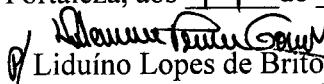
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

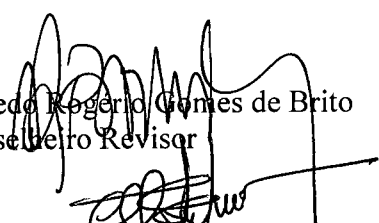
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

DECISÃO

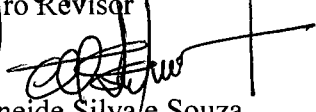
Vistos, relatados e discutidos os autos em que são recorrentes **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INTÂNCIA e ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA** e recorridos **AMBOS**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer de ambos os recursos, negar provimento ao recurso oficial e dar parcial provimento ao recurso voluntário, para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a ação fiscal, com base no laudo pericial realizado pelo Núcleo Setorial de Combustíveis constante nos autos e Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal – STF, observando a redução da multa de 40% para 30%, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Presente, para apresentação de defesa oral, o representante legal da autuada, Dr. Olavo Ferreira da Costa.

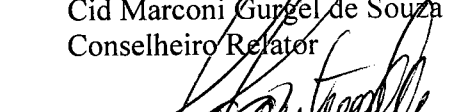
SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 14 de 04 de 2009.

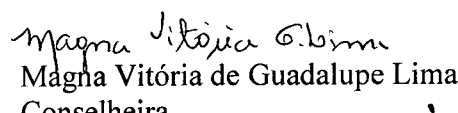

Liduíno Lopes de Brito
PRESIDENTE

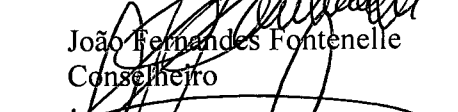

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro Revisor



Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro Relator


Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins
Conselheira


Jannine Gonçalves Furtosa
Conselheira


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Vitor Simon de Moraes
Conselheiro


Matheus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO