



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº. 235 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

26ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 05/02/2009

PROCESSO Nº. 1/872/1997

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/9701426

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

RECORRIDOS: AMBOS

AUTUANTE: Mônica Castelo Nolla e Outros MATRÍCULA: 104.056-1-0

RELATORA: Conselheira Maria Elineide Silva e Souza

118

EMENTA: ICMS. Omissão de Entradas apurada através da análise do Livro estoque detalhado da empresa e do Levantamento de Estoque. Período de Janeiro a julho de 1994. *Auto de Infração PARCIALMENTE PROCEDENTE*, conforme valores apontados na perícia realizada pelo Grupo de Combustível da Célula dos Macros Segmentos, a inexistência da infração apontada na peça inicial do presente processo. Decisão amparada nos artigos aos arts. 120, I e 126, I do Decreto 21.219/91 e Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal. Penalidade estabelecida no artigo 123, I, "a" da Lei nº. 12.670/96 com alterações da Lei nº. 13.418/03. Recursos conhecidos e parcialmente providos. Decisão por Unanimidade de votos e conforme Parecer da Doutra procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

Trata o presente processo da omissão de entradas apurada através do Livro de Estoque detalhado e o Levantamento de Estoque – SLE, referente ao período de janeiro de 1994 a

Processo Nº. 1/872/1999

AI Nº. 1/9701426 ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA.

Relatora Ma. Elineide S e Souza



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

junho de 1994, no valor de CR\$ 4.085.193.908,98 (quatro bilhões, oitenta e cinco milhões, cento e noventa e três mil, novecentos e oito cruzeiros reais e noventa e oito centavos).

Constam no processo Ordem de Serviço nº.96.01078, Termo de Início nº. 131618 e Termo de Conclusão nº131618 (fls. 3/;6), todos emitidos de acordo com determinação da Legislação vigente, bem como, os relatórios que embasaram a fiscalização fls.7/229.

Na Informação Complementar os autuantes esclarecem que:

1. Que a análise do livro de estoque não levou em consideração os movimentos (recebimentos e saídas) de armazenagem, apenas os produtos em seus armazéns.
2. Os itens constantes da abertura do inventário foram retirados dos livros de inventário.

Tempestivamente a autuada vem aos autos e apresenta defesa ao lançamento com os seguintes argumentos:

1. Inicialmente afirma que não cometeu a infração e que esta resultou de equívocos cometidos pelo auditor.
2. Ressalta que não foram considerados os movimentos de armazenagem de terceiros.
3. O auditor relatou em sua informação fiscal, de forma vaga, que os livros de inventário e de estoque não batiam.
4. Não foram consideradas as mercadorias em trânsito.
5. Por último, requer a improcedência ou uma perícia para comprovação do alegado.

O julgador monocrático deferiu a realização de diligência fiscal nos seguintes termos:

- ✓ Considerando a inexistência das fichas de entradas e saídas do levantamento quantitativo de estoque, solicitar junto o autuante ou órgão Cexat do Mucuripe a existência das mencionadas fichas, bem como fornecer qualquer informação necessária ao entendimento da lide.

O agente do fisco, através da Informação fiscal, vem aos autos apresentar esclarecimento solicitado pela Célula de Perícias e Diligências Fiscais, nos seguintes termos:

1. O Totalizador do Levantamento de Mercadorias fls. 7, 9 e 11 dos autos ratifica a redação da Informação Complementar dos mencionados autos de infração, onde



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

- consta que o levantamento foi feito tendo por base nas informações obtidas junto ao Livro Estoque Detalhado da autuada.
2. Que no Livro de Estoque Detalhado bem como no livro Registro de Inventário o contribuinte separa por tipo de operação, os produtos da companhia em armazéns e produtos da companhia em instalações de terceiros.
 3. Por este motivo não foram considerados os recebimentos e saídas de armazenagem.
 4. Entendeu que o levantamento de estoque e de toda movimentação (recebimento e saída) de armazenagem que está em poder de terceiros devia ser feito a parte, mesmo porque a operação de remessa para armazenagem (que são as saídas) bem como as devoluções de armazenagem (que são os recebimentos) são operações sem crédito do ICMS (art. 469, I do Decreto n.º. 21.219/91 e Parecer n.º. 314/90 do Departamento de Tributação da Sefaz).
 5. Quanto aos produtos em trânsito – Divergências apontadas, o contribuinte tenta justificar as diferenças entre os livros de Estoque Detalhado e de Inventário, devido ao movimento de transporte das mercadorias faturadas que se dá através da cabotagem ou transporte marítimo os quais estariam registrados no último inventário. Como as quantidades de estoque físico foram retiradas do Livro Inventário isto se torna irrelevante.

Com base nas informações fornecidas pelo agente do fisco o julgador monocrático solicita que a Célula de Perícias e Diligências refaça o totalizador, incluindo as operações de retorno, remessa, tancagem e mercadorias em trânsito.

A Célula de Perícias e Diligências refaz o trabalho, concluindo pela existência da infração, entretanto apontando nova base de cálculo, no valor de CR\$ 3.828.921.231,36 (três bilhões, oitocentos e vinte e oito milhões, novecentos e vinte e um mil) fls. 234/240.

Intimado do laudo pericial o contribuinte vem aos autos apresentar sua manifestação:

1. Conquanto a Célula de Perícias tenha realizado um minucioso trabalho, o mesmo não corresponde à realidade, pois o perito não interpretou corretamente os fatos.
2. O livro Registro de Inventário contém as mercadorias em poder próprio e de terceiros devendo ser escriturado na data do balanço.
3. Desta forma, a escrituração do Livro Registro de Inventário é anual e por isso o auditor fiscal poderia ter realizado o levantamento tendo como base somente o mês de dezembro, nunca os outros meses, pois estes não eram obrigatórios.
4. A impugnante efetua a escrituração mês a mês somente para efeito de controle.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

5. As diferenças apontadas são irreais considerando a grande quantidade e a impossibilidade de transportar sem nota fiscal tais mercadorias.
6. As diferenças apontadas no laudo pericial são justificáveis e cita um exemplo para demonstrar o equívoco cometido.
7. Anexa um relatório contendo a análise do levantamento realizado pelo perito e os possíveis equívocos cometidos.

O julgador monocrático decidiu pela parcial procedência da autuação com base no laudo pericial e interpôs recurso de ofício.

Inconformado com julgamento monocrático os contribuinte vem, tempestivamente, apresentar Recurso voluntário, ratificando as razões de defesa apresentadas em Primeira Instância, nos seguintes termos:

1. A recorrente adquire mercadorias exclusivamente da PETROBRÁS, cujo fornecimento ocorre através de cabotagem.
2. Via de regra, os produtos demoram alguns dias para chegarem ao destino.
3. A Petrobrás fatura e entrega a nota fiscal antes da entrega da mercadoria, desta forma a recorrente registra no seu Livro de Inventário a mercadoria em trânsito.
4. Com isso ocorre uma diferença temporal entre o estoque físico (mercadoria armazenada) e contábil (mercadoria registrada em livros) exatamente pelo fato da mesma encontrar-se em trânsito.
5. Outro aspecto peculiar, diz respeito às operações de armazenagem, onde as congêneres (empresas do mesmo segmento), por questões de logística, armazenam entre si produtos vendáveis.
6. Apesar de todos esses aspectos, os produtos em trânsito e armazenados em terceiros não foram considerados na apuração realizada pelo agente do fisco.
7. Faz um minucioso levantamento demonstrando como ocorre a escrituração no livro registro de Inventário, fls. 273/277.
8. Por último, solicita o julgamento concomitante dos autos de infrações decorrentes da mesma ação fiscal e enumerados na fls. 277.

O processo é encaminhado a Célula de Consultoria Tributária que, através do Parecer nº. 689/02, manifesta-se pelo conhecimento do recurso voluntário, para negar-lhe provimento e confirmar o julgamento proferido em primeira instância sob os seguintes fundamentos:



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

1. O contribuinte argumenta que a diferença encontrada decorre do registro antecipado das entradas dos produtos em trânsito, entretanto a legislação do ICMS não prevê este procedimento.
2. Ressalte-se que o lançamento das aquisições antes da real entrada das mercadorias implica na antecipação do crédito fiscal, procedimento expressamente vedado pela legislação do ICMS artigo 53 da Lei nº. 12.670/96.
3. Quanto à alegativa de que não foram consideradas no levantamento as quantidades que se encontravam em trânsito e em depósito de terceiros não procede, pois o julgador monocrático solicitou diligência neste sentido.
4. Com efeito, com base na documentação acostada aos autos percebe-se a procedência do lançamento fiscal.

O representante da Douta Procuradoria Geral do Estado adotou o Parecer da Célula de Consultoria.

A Primeira Câmara de Recursos Tributários, em sessão no dia 11/12/2002, por unanimidade dos votos decidiu pela manutenção do julgamento monocrático adotando basicamente os fundamentos expostos no Parecer da Célula de Consultoria Tributária.

Novamente o contribuinte vem aos autos apresentar o Recurso Especial apresentando como resolução paradigma a resolução emitida no processo de nº. 1/866/1997 cujo Auto de Infração foi julgado improcedente.

Através do Exame de Admissibilidade emitido pelo Presidente do Conat o mencionado recurso foi indeferido, pois a resolução recorrida não possuía nexos de identidade com a resolução colacionada, considerando que esta última tratava de nulidade da ação fiscal por falta de correlação lógica entre o fato detectado, omissão de saídas e a infração apontada, falta de retenção.

Considerando o trânsito em julgado da decisão administrativa o processo foi encaminhado à dívida ativa do Estado e conseqüente ação executiva.

Após o ingresso da ação executiva a autuada peticiona junto a Procuradoria Geral do Estado no sentido de suspender a execução fiscal e promover um novo julgamento administrativo pelo Conat, desta feita antecedido da Emissão de laudo Pericial junto ao Grupo de Estudos do Combustível da Célula dos Macros segmentos - CEMAS.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Através de Parecer Nº. 127/2000 emitido pelos procuradores Dr. Matteus Viana Neto e Dr. Marcelo Souto Maior e aprovado pelo Procurador Geral do Estado, a Procuradoria Geral do Estado determinou a reapreciação do feito pelo Conat antecedido de parecer emitido pela CEMAS.

A Célula de Magro Segmento, grupo de Combustível, emitiu fls. 337/382, uma informação fiscal examinando detalhadamente todos os autos de infração da ação fiscal ora em comento, identificando no presente caso, quanto à omissão de entrada do exercício de 1994, pela sua existência, entretanto em quantidades bem inferiores as detectadas pelo agente do fisco fls. 339.

Após a emissão da Informação Fiscal da Cemas, a Célula de Consultoria Tributária emitiu o Parecer nº. 555/08 manifestando-se pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da autuação fiscal sob os seguintes fundamentos:

1. De acordo com as diferenças apontadas no trabalho desenvolvido pela equipe setorial, foi elaborado o quadro demonstrativo do montante relativo à omissão de entradas no exercício de 1994.
2. Quanto às omissões de saídas do mesmo período ficou demonstrado sua inexistência.

É o relatório.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

VOTO DA RELATORA

Versa a acusação fiscal sobre omissão de entrada, detectada através do Sistema de Levantamento de Estoque, referente ao período de janeiro de 1994 a junho de 1994, dos produtos AEAC, gasolina, AEHC, óleo diesel marítimo, óleo diesel terrestre e querosene.

Embora a fiscalização tenha utilizado do Sistema de Levantamento de Estoque, o trabalho para apuração do totalizador utilizou como parâmetro o Livro de Estoque Detalhado da Empresa, dispensando a elaboração dos relatórios de entrada e saída de mercadorias.

Outra peculiaridade ao presente processo é que o mesmo já havia sido decidido em última instância administrativa e encontrava-se com inscrição na Dívida Ativa do Estado, com a execução judicial já em andamento. Entretanto, como cabe a própria administração rever de ofício os seus atos quando eivados de vícios que os tornam ilegais, conforme entendimento pacífico do Supremo Tribunal Federal constante na Súmula 473, é que a Douta procuradoria Geral do Estado solicitou o reexame do Processo.

Mencionado pedido foi manifestado no Parecer nº.127/2006 emitido pela douta Procuradoria Geral do Estado que, considerando os aspectos inerentes a função da Procuradoria do Estado, determinou a nulidade das Inscrições na Dívida Ativa do Estado dos créditos que fundamentavam as execuções fiscais nº. 2005.0016.6494-0/0 da 5ª Vara de Execuções Fiscais e 2003.84319-1 da 2ª Vara de Execuções fiscais e conseqüente retorno dos processos para uma nova apreciação pelo Conselho de Recursos Tributários do Conat.

Embora este seja um procedimento atípico ele se justifica diante da complexidade da atividade objeto da autuação. Como se percebe do exame do Auto de Infração, desde o início do procedimento fiscalizatório, bem como durante todo o processo administrativo a recorrente aponta detalhes inerentes a sua atividade que, a primeira vista, poderiam causar distorções num levantamento de estoque de mercadorias.

Somente a título de exemplificações reproduzimos alguns aspectos alegados em sua manifestação ao 2º Laudo Pericial.

1. A recorrente adquire mercadorias exclusivamente da PETROBRÁS, cujo fornecimento ocorre através de cabotagem.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

2. Via de regra os produtos demoram alguns dias para chegarem ao destino.
3. A Petrobrás fatura e entrega a nota fiscal antes da entrega da mercadoria, desta forma a recorrente registra no seu Livro de Inventário a mercadoria em trânsito.
4. Com isso ocorre uma diferença temporal entre o estoque físico (mercadoria armazenada) e contábil (mercadoria registrada em livros) exatamente pelo fato da mesma encontrar-se em trânsito.
5. Outro aspecto peculiar, diz respeito às operações de armazenagem, onde as congêneres (empresas do mesmo segmento) por questões de logística armazenam entre si produtos vendáveis.
6. Apesar de todos esses aspectos, os produtos em trânsito e armazenados em terceiros não foram considerados na apuração realizada pelo agente do fisco.
7. Faz um minucioso levantamento demonstrando como ocorre a escrituração no livro registro de Inventário, fls. 273/277.

Embora tenham ocorrido duas perícias estes aspectos não foram abordados de modo expresso nestes laudos periciais. Somente por ocasião da terceira e última perícia, desta vez realizada por um grupo especial de estudos de combustível, é que estes aspectos foram considerados em sua totalidade.

Em sua Informação fiscal, o grupo de combustível da Célula de Estudos dos Macros Segmentos – CEMAS ressalta que:

Estas operações de armazenagem entre distribuidoras de combustíveis são bastante complexas em função da tipicidade do transporte de cabotagem. A rigor, elas não seguem exclusivamente a regra geral prevista no artigo 772 do Decreto nº. 24.569/97 RICMS/CE, que define a operação de remessa para armazenagem em depósito de terceiro como sendo aquela decorrente da impossibilidade temporária de estocar o combustível no seu próprio tanque. (Informação Fiscal, Cemas, fls. 331).

Diante de todas estas singularidades típicas do segmento de combustível é que a última perícia detectou valores tão dispares da autuação, justificadas, sobretudo, pelo alto conhecimento específico do segmento que o grupo possui ante todos os estudos e trabalhos desenvolvidos desde sua criação.

Aliás, este foi o pressuposto fático da manifestação da Douta Procuradoria Geral do Estado do Ceará, quando solicitou a manifestação do grupo de Combustível da Sefaz,



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

examinar aspectos ínsitos ao segmento de combustível que poderiam justificar a existência de discrepâncias entre o trabalho da fiscalização e os valores apontados pela defesa.

Assim, o principal aspecto é saber se a devolução de mercadoria, sob a rubrica devolução de empréstimo, pode ser desconsiderada, como efetivamente foi, gerando diferença de saldo de mercadoria em detrimento do contribuinte. (fls. 324)

Após a análise deste e de outros aspectos demonstrado na Informação fiscal, o grupo de combustível apresenta as fls. 339 um quadro comparativo do levantamento objeto do presente recurso.

EXERCÍCIO DE 1994 (QUANTIDADE EM LITRO)				
PRODUTO	LEVANTAMENTO REALIZADO PELA PERÍCIA DO CONAT		PERÍCIA FISCAL SOLICITADA PELA PROCURADORIA	
	OMISSÃO DE ENTRADA	OMISSÃO DE SAÍDAS	OMISSÃO DE ENTRADA	OMISSÃO DE SAÍDAS
AEAC	406.734	304.909	87.932	0
GASOLINA	4.308.084	3.845.708	404.271	0
AEHC	1.600.261	1.510.458	95.392	0
Óleo Diesel Marítimo	141.110	0	157.073	0
Óleo Diesel Terrestre	6.037.571	6.922.651	212.167	0
Querosene	367.256	367.316	4.303	0

Da simples análise do quadro acima reproduzido, conclui-se pela parcial procedência da acusação fiscal considerando que restou comprovada nos autos e através de perícia realizada a infração apontada, devendo o autuado submeter-se a penalidade prevista no artigo 123, II, "a" da Lei nº. 12.670/96 alterada pela Lei nº. 13.418/03 por ser mais benéfica que a lei do momento da ocorrência do fato gerador.

Entretanto ponderando-se que as quantidades apontadas na última perícia totalizam todo o exercício de 1994 e o lançamento foi efetuado através de dois autos, foi decidido, na sessão de julgamento, que as quantidades acima indicadas serão rateadas equitativamente nos dois autos de infração de entrada. Abaixo efetuamos um quadro para demonstrar os valores devidos no presente processo.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

PRODUTO	OMISSÃO ENTRADA TOTAL	OMISSÃO DE ENTRADA AI Nº 1/970146	VALOR UNITÁRIO EM CRUZEIRO REAL	VALOR TOTAL EM CRUZEIRO REAL
AEHC	95.393	47696,5	528,7820	25.221.050,66
GASOLINA	404.270	202135	730,0996	147.578.682,65
AEAC	87.932	43966	743,5933	32.692.823,03
ÓLEO DIESEL MARÍTIMO	157.073	78536,5	494,5130	38.837.320,22
ÓELO DIESEL TERRESTRE	212.167	106083,5	494,5130	52.459.669,84
QUEROSENE	4.303	2151,5	648,1060	1.394.400,06
TOTAL				298.183.946,46

Considerando os fatos expostos acima, voto pelo conhecimento de ambos os recursos, dar-lhes parcial provimento, julgando PARCIALMENTE PROCEDENTE a acusação fiscal fundamentada no último laudo pericial, nos termos deste voto e do Parecer do Representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO

BASE DE CÁLCULO (VALORES EM CRUZEIROS REAIS - JUNHO-1991)	298.183.946,46
MULTA	89.455.183,94

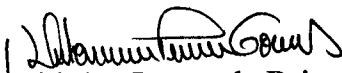


ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS


DECISÃO

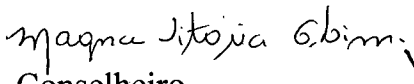
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que são recorrentes CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA e ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA e recorridos AMBOS, resolvem os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer de ambos os recursos, dar-lhes provimento, para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE a presente ação fiscal, com base no último laudo pericial realizado pelo Grupo de Combustíveis pertencentes à CEMAS, nos termos do voto da relatora e conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Presente para apresentação da 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 16 de abril de 2009.


P/Liduíno Lopes de Brito
PRESIDENTE



Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro

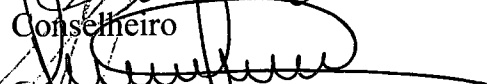

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira Relatora


Magna Itôjia Gibim
Conselheiro


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vito Simon de Moraes
Conselheiro


Mateus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO