



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 447 /02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

167ª. SESSÃO DE: 19.09.2002

PROCESSO Nº 1/1779/99

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/199804821

RECORRENTE: MULTIPETRO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª. INSTÂNCIA.

CONSELHEIRO RELATOR: ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO

EMENTA: - ICMS - Venda a varejo de combustíveis com emissão de notas fiscais série D (consumidor final) cuja impressão assinala, ao rodapé, prazo de validade que já expirou. O autuante informou, no procedimento fiscal, que não cogitou da cobrança de tributo, mas somente de multa, mesmo porque não examinou a regularidade da retenção e recolhimento, quando da aquisição dos produtos, sujeitos a Substituição Tributária. Decisão de parcial procedência da autuação. Recurso [voluntário] conhecido e provido. Decisão unânime com esteio em manifestação oral do Procurador do Estado, modificando o Parecer, em Despacho reduzido a termo, nos autos.

RELATÓRIO

A diligência fiscal resultante na peça essencial - *Auto de Infração* - do presente processo administrativo tributário, pela constituição de crédito tributário atribuiu ao autuado e recorrente, já baixado no cadastro estadual - CGF, de ter procedido a emissão de documentos fiscais, quando os mesmos já estavam com prazo de validade expirado.

Originariamente, a autuação foi de R\$ 5.088,92, valor correspondente a 40% do somatório das notas fiscais emitidas (= R\$ 12.722,29) tomado a título de base de cálculo.

Ao redor do reclamo de tal crédito tributário, o fato em que todo o montante infere-se a título de multa, somente. Logo, nenhum tributo está sendo

cobrado, reconhecendo expressamente, o agente do Fisco/autuante, tratar-se de mercadorias - combustíveis - sujeitas à substituição tributária cuja retenção e recolhimento se efetivara, antecipadamente.

Na proposta de lançamento (de ofício, - *Auto de Infração*) estão indicados a base de cálculo, os dispositivos legais infringidos, a penalidade aplicável à vista do texto da *Intimação* integrada à cartularidade do formulário (AI).

Nos autos, Impugnação e Recurso Voluntário, nos momentos de defesa próprios. Na Decisão relativa ao julgamento de 1ª Instância firmou-se entendimento de procedência do feito.

A manifestação do representante da *Procuradoria Geral do Estado*, em Despacho nos autos, contraria o Parecer de lavra da *Consultoria Tributária*, o qual anteriormente aprovara, contrariando também, o julgamento de 1ª Instância.

É o relatório.

ARGB

DO PLEITO RECURSAL

Evoca, em grau de recurso, ao final, reforma da decisão singular, pugnando pela improcedência, ou alternativamente, mudança de penalidade que lhe fora imposta, substituindo-a pela prevista no art. 88 I, do Decreto nº 24.569/97.



VOTO DO RELATOR

O cerne da questão está em que o recorrente fizera uso de notas fiscais de venda a consumidor - série D, consideradas inidôneas, a despeito da previsão que encerra o art. 131, VII, "a" do Dec. nº 24.569/97-RICMS e sob escora de que perderão validade os documentos que não forem utilizados no prazo de três anos.

A adequação do argumento conduz, no primeiro instante, ao convencimento da materialidade da infração tributária. De plano, tenha-se em vista constar dos autos, a título de amostragem, cópias de três NFVC série D-1 sobre as quais se emprestou extrema relevância, qual seja, foram emitidas após expirado o prazo de validade, acobertando a venda, a consumidor final, de gasolina, álcool e óleo diesel.

À análise e exame do caso não bastam olhos de ver. Por trazer notórios aspectos à reflexão, torna-se necessário emprestar, a este exame, considerações que vão abaixo alinhadas, senão vejamos:

1. Examinemos, dentre as provas dos autos acostadas em número de três, uma delas, qual seja, cópia da NFVC SÉRIE D, onde verificamos que o documento contém: a) data da emissão: "24 de fevereiro de 1997"; b) nome do consumidor final: "João Taumaturgo Gomes Soares"; c) endereço deste: "Rodovia BR-116 nº 5850;" d) a quantidade da mercadoria adquirida: "44 litros"; e) a descrição da mercadoria: "álcool"; f) o valor: "R\$ 30,00."

Onde restaria o dolo, a fraude ou simulação, atestadora da inidoneidade daquele documento e dos demais. Se não há este vislumbre, convém observar que os campos [nos documentos fiscais] indicam, perfeitamente, produto, quantidade, valor e destinatário, inclusive endereço. Fácil seria provar, mediante diligência, se fosse o

caso, da existência ou não de simulação. As indicações necessárias não foram omitidas, prestar-se-iam para atestar eficácia e validade a operação, se fosse o caso, repetimos.

Dispiciendo se torna examinar as demais provas acostadas - as outras duas notas série D -, que se distinguem pela respectiva data de emissão, do nome do adquirente/consumidor final, produto, quantidade e preço. Se ali era álcool, aqui é gasolina, noutra é óleo diesel.

O agente do Fisco/atuante não cogita, em tempo algum, de que os documentos fiscais tenham sido emitidos com dolo, nem com fraude ou simulação, ao menos que contenha indicações que impossibilitam a perfeita identificação da operação. Nem admitiu não se referir a uma efetiva saída de mercadorias, ou que as declarações ali manuscritas sejam inexatas ou não guardem compatibilidade com a operação.

Trata-se de documento preenchido de forma legível, não apresenta emenda nem rasura. Nenhum sinal que lhe prejudique a clareza. O recorrente, que hoje se encontra baixado do CGF, quando o emitiu ainda exercia suas atividades, logo não era fictício, mas "ativo" no CGF e o documento, - NFVC série D - era o legalmente exigido para a operação e, pela própria condição e modelo, não destacava crédito, não implicou em redução ou exclusão do pagamento de imposto, haja vista referir-se, essencialmente a álcool, gasolina e óleo diesel, sujeitos à substituição tributária.

Calha trazer a baila, no caso em questão, o que e a quanto, neste caso específico, remonta o prejuízo experimentado pela sociedade. Quanto fora mesmo que o prejuízo que sofrera o Tesouro do Estado?

Disse-o, o agente do Fisco/atuante, nas "Informações Complementares ao Auto de Infração", deixar de cobrar o tributo, mas somente a multa, até porque não



examinara o recolhimento deste. Naquele tempo, momento ou ocasião, entendia incabível, considerando tratar-se de produtos em que ocorre retenção do imposto, porque se referem à substituição tributária.

Agiu aí corretamente o autuante porque não é na dúvida se este – o tributo – fora recolhido ou não que se deva dar cumprimento à sua cobrança.

Ademais, diligência fiscal é simplório procedimento de fiscalização que no caso em espécie cingiu-se em apontar que as notas fiscais foram emitidas com prazo que indica validade expirada. Logo, não adentrou ao exame, e também não era o caso, de verificar se os produtos objeto daquelas saídas ingressaram com o pagamento do imposto substituto. Daí não constituir motivo para exigí-lo, se o exame não se procedeu, eis que, em matéria de infração tributária, toda dúvida resolve-se em favor do contribuinte.

Uma outra interrogação que exclama é a de que, então, doravante, não se vai mais se perquirir acerca da aplicação da multa de 40% sobre o valor da operação, quando se tratar de documento fiscal com prazo de validade já expirado? Ledo engano tal presunção ou quem do escopo desta Resolução se aproveite, podendo considerações externadas neste Voto e Decisão coletiva, para, subtraindo tópicos desta manifestação, inferir em sustento de tese a que até repelimos, de plano.

Não se tornou letra morta a aplicação daquele dispositivo. Apenas vai-se alcançando o entendimento em que, no caso em espécie, porque não dizer específico, ou ainda, especialíssimo, sobraçando todas as nuances exaustivamente exploradas e discutidas em Sessão de Julgamento, tornou possível conceber sua inadequação ao vertente caso. Noutros, com outro procedimento de fiscalização, até se encaixa, e como uma luva, amolda-se em subsunção de fato e norma.

Logo, no caso presente, é de meridiana clareza concluir:

- a) da obrigação principal nem ao menos se cogitou, porque, no caso em espécie, esta nem comportou o exame;
- b) repasse de crédito fiscal não se opera, por inteira impossibilidade: são vendas a consumidor fiscal que não mantém escrita fiscal regular;
- c) o documento fiscal emitido, de venda a consumidor final, série D, nem ao menos contém campo apropriado ao destaque do crédito e
- d) Trata-se de venda a varejo, de combustíveis, diretamente a consumidor final, o que nos faz lembrar, de plano, da retenção do imposto, pelo instituto da substituição tributária.

Havemos de convir que, possível se torna, quando da circulação de mercadorias abrigadas em documentos fiscais cujo prazo de validade tenha expirado, algumas há em que o próprio Fisco, por *Termo Declaratório*, em publicação oficial - DOE, cuja identificação se faz, da numeração, inclusive.

É o caso em que contribuintes baixados e excluídos do cadastro da Fazenda, permaneceram de posse de documentos fiscais, verdadeiros cheques em branco, porque podem sacar dos cofres do Erário, quando “fabricam” crédito dos quais se aproveitam contribuintes inescrupulosos para, em conluio, simulando operações, verdadeiramente fictícias, abaterem débitos e assim recolher, em menor ao Estado, o que efetivamente não é o caso de que ora se cuida e se examina, o qual repercussão alguma trouxe, capaz de trazer prejuízo ao Erário.



Sem exame ou discernimento acerca de gradação de penalidade, de proporção entre delito e pena, ao caso vertente, tenha-se este presente e bem à vista, ao infirmar que não restou comprovado, por seu cometimento, falta ou insuficiência de recolhimento, ou prática de sonegação.

Logo, neste caso sub examen, não se pode dar equivalência em exigir o tributo quando não examinou a regularidade de seu recolhimento, somente por se estar em dúvida quanto ao recolhimento deste. Difere, e muito, d'outras situações em que o agente do Fisco, após laborioso exame, dá conta de que não transcorreu o recolhimento aos cofres públicos, é o caso ainda, de se cobrar além do referido imposto, a multa como forma de desestimular a quem tencione irromper tal prática.

Em muito difere também daqueles sobre os quais procurou-se subtrair recursos do Erário, de notas fiscais que se assemelham a cheques em branco.

Infrações tributárias que têm por escopo o conluio, a fraude, o dolo, a simulação, por importarem em sonegação, sempre foram de maior gravosidade sobre as que não trazem graves conseqüências, notadamente as de cunho acessório, que não importam na falta de recolhimento ao Erário.

Mas das vezes, o ato de julgamento, de proferir decisão impõe que se reflita, para o alcance da aplicação da norma, o fim a que vise. Daí perquirir-se, no expressivo caso, em que não fora possível vislumbrar, tênue que seja, a fraude, o dolo nem a simulação, quando notas fiscais série D, de venda a varejo de combustíveis, diretamente a consumidor final, parece-nos que tais notas fiscais não foram emitidas com vontade consciente, artificiosa, dirigida a um fim ilícito ou que vise a obtenção de resultado que importasse em subtração dos recursos do Erário. Ademais, o "terceiro" da relação, pessoa física, consumidor final, adquirente de gasolina, nenhum desfrute fiscal ou qualquer outra vantagem econômica pessoal pode obter frente ao Estado do Ceará, vez que não recolhe ICMS.



Como nenhum dano foi causado ao Erário, e como vem decidindo o Egrégio Conselho de Recursos Tributários, quer por seus órgãos fracionários - suas Câmaras de Julgamento -, por maioria de votos, quer ainda por sua composição plena, quando também alcançou, numa oportunidade maioria de votos, ao reconhecer, no caso específico de operações praticadas por Postos de Serviços, em venda de combustíveis a consumidor final, quando não ocorreu, a emissão de documentos, a penalidade aplicada é de natureza acessória.

Ora, seria por demais contraproducente e até muito contraditório que, em idêntico caso, mas agora ocorrendo sim, a emissão, (embora o prazo de validade já expirado) deixasse de se lhe aplicar aquela penalidade, para fixar-se outra de maior gravosidade, tão-só e somente em culto à interpretação lítero-gramatical, como se a aplicação da penalidade importasse só a norma, sem atenção ao fato e à realidade social subjacente e ao valor que confere sentido a esse fato, como se a ação humana não tivesse regulação para a consecução de uma finalidade e os valores com os quais pretende reger, não coexistissem numa unidade concreta.

VOTO - É de ter em mente, à questão, o *Princípio da Razoabilidade* e da *Proporcionalidade*, sem os quais não se alcançaria o fim almejado pela norma, como bem o reconheceu, em Sessão, o eminente Procurador do Estado, de modo a se aplicar a sanção correspondente, que no caso em espécie, fixamo-nos, ao derredor da contida no art. 881 do Regulamento ICMS, que de plano, se traduz, em fixação de voto. Daí, nos termos do Despacho que alterou o Parecer, lavrado pelo representante da D. Procuradoria Geral do Estado, somos pela reforma da decisão singular, cingindo-se à decisão de parcial procedência, nos termos do art. 881, do Decreto nº 24.569/97, que pugna na fixação de 30 UFIR, conhecendo do recurso voluntário interposto, rejeitando a preliminar de nulidade argüida para, no mérito, dar-lhe provimento.



É o voto.

ARGB

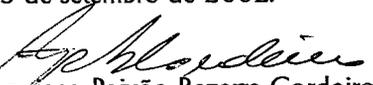
CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Multa _____ 30 UFIR

DECISÃO

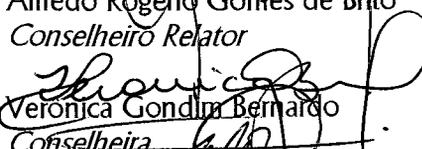
Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente MULTIPETRO DERIVADOS DE PETRÓLEO e recorrido CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA,

R E S O L V E M, os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos: a) rejeitar a preliminar de nulidade argüida pelo recorrente e; b) conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, e decidindo pela parcial-procedência, com aplicação do Art. 881 do Dec. nº 24.569/97, para o fim de reformar a Decisão condenatória (procedência) proferida na instância singular, nos termos do voto do Relator com esteio no Parecer modificado por Despacho reduzido a termo, no transcorrer da Sessão de Julgamento, pelo Procurador do Estado.

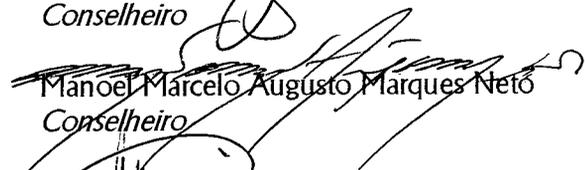
- SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 25 de setembro de 2002.


Francisco Paixão Bezerra Cordeiro
Presidente da 1ª Câmara

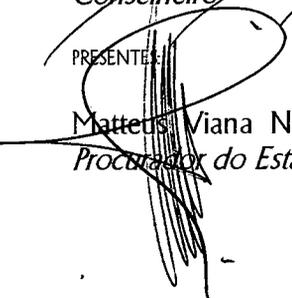

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro Relator

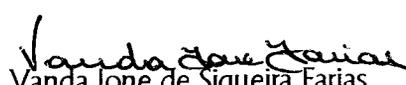

Verônica Gondim Bernardo
Conselheira

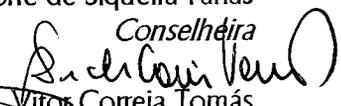

Fernando Cezar Caminha Aguiar Ximenes
Conselheiro


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro

PRESENTE:


Mateus Viana Neto
Procurador do Estado


Vanda Ione de Siqueira Farias
Conselheira


Vitor Correia Tomás
Conselheiro


Fernando Ailton Lopes Barrocas
Conselheiro


Luiz Carvalho Filho
Conselheiro

Consultor Tributário