

Parecer
OK!



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 252 /2014
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
228ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 04/12/2013
PROCESSO Nº 1/4629/2008
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200812718
RECORRENTE: JG COMÉRCIO DE PETRÓLEO LTDA
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTES: Dinorah Fonseca do Amarante e Maria Marlieli Alexandre da Silva
MATRÍCULA: 006.031-1-2 e 103.563-1-8
RELATOR: Conselheiro Samuel Aragão Silva

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS – PRODUTOS SUJEITOS À SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – 1 - Venda de gasolina aditivada sem documentação fiscal. 2 - Infração detectada mediante cotejo entre o volume total das vendas de gasolina registradas nos encerrantes das bombas de abastecimento, e o volume disponível do produto, conforme registro constante no Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC. 3 - Infringência ao Art. 139, 169, inciso I e 174, inciso I, todos do Decreto nº 24.569/97, com imposição da penalidade prevista no Art. 123, III, "a" c/c art. 126, caput da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/97. 4 – Recurso Voluntário conhecido e não-provido para, após afastar as preliminares de nulidades suscitadas no recurso voluntário, confirmar a decisão **CONDENATÓRIA de primeira instância, em conformidade com o Parecer da Consultora Tributária, adotado pelo douto representante da Procuradoria Geral do Estado.**

RELATÓRIO

O auto de infração, do presente Processo Administrativo Tributário, relata a seguinte acusação fiscal:

"AS INFRACOES DECORRENTES DE OPERACOES COM MERCADORIAS OU PRESTACOES DE SERVICOS TRIBUTADOS POR REGIME DE SUBSTITUICAO TRIBUTARIA CUJO IMPOSTO JA TENHA SIDO RECOLHIDO.



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

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

O CONTRIBUINTE VENDEU GASOLINA ADITIVADA NOS MESES DE MAIO, JUNHO, SETEMBRO, OUTUBRO, NOVEMBRO E DEZEMBRO DO ANO DE 2006, SEM REGISTRO NOS ENCERRANTES, O QUE MOTIVOU A LAVRATURA DE UM AUTO DE INFRAÇÃO PARA A COBRANÇA LEGAL.

DEMONSTRATIVO

Principal	R\$ 0,00
Multa	R\$ 22.139,55
Total a Pagar	R\$ 22.139,55

O autuante indicou como dispositivos legais infringidos o artigo 18 da Lei nº 12.670/96, com penalidade prevista no artigo 126, da Lei nº 12.670/1996 com as alterações promovidas pela Lei nº 13.418/03.

Nas informações complementares de fls. 03 a 05, o agente fiscal detalhou os procedimentos utilizados na presente ação fiscal.

Instruem os autos: Ordens de Serviço nº 2008.25819 e 2008.13671 (fls. 06 e 07); Termos de Início de Fiscalização nº 2008.20916 e 2008.11772 (fls. 08 e 09); Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2008.24508 (fls. 10); Anexo I - Levantamento da Movimentação de Combustível para Gasolina Aditivada (fls. 11 a 13); Anexo II - Demonstrativo dos preços do produto (fls. 14); Anexo III - Apuração do Valor da Multa (fls. 15); Cópia dos Livros Movimentação de Combustíveis - LMC (fls. 16 a 45); Cópias das Notas Fiscais (fls. 46 a 98); e Cópias dos Avisos de Recebimento (fls. 99 e 101).

O contribuinte, regularmente intimado e após o pedido de prorrogação do prazo para defesa, apresenta impugnação para se insurgir contra o Auto de Infração, consoante se infere às fls. 111 a 137, com a juntada dos documentos de fls. 138 a 1036.

Em primeira Instância, o Julgador Singular declarou a **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração por entender que restou caracterizada a irregularidade tributária em face da violação aos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 (fls. 1038 a 1047).

O contribuinte, irresignado com a decisão de primeira instância, apresenta Recurso Voluntário para questionar a regularidade do lançamento fiscal, consoante se infere às fls. 1053 a 1080 dos autos.



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

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

A Consultoria Tributária apresenta o Parecer nº 128/2010 (fls. 1084 a 1089), opinando pelo conhecimento do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento no sentido de manter a decisão condenatória de Procedência proferida em 1ª Instância.

Após deliberação da Egrégia 2ª Câmara de Julgamento, conforme assentado na 39ª sessão datada de 18/08/2010, o processo foi remetido à Célula de Perícias e Diligências para fins de ajustes e correta quantificação do crédito tributário remanescente, vide despacho de fls. 1096/1097.

Em resposta o expert apresenta o Laudo Pericial com o demonstrativo requestado e com a constatação de inexistência de irregularidades no lançamento fiscal, permanecendo inalterada a base de cálculo do crédito tributário a ser exigido do contribuinte (fls. 1098 a 1104).

O contribuinte apresentou manifestação acerca do Laudo Pericial, conforme se infere às fls. 1306 a 1314.

É o relatório.

VOTO

O presente auto de infração exige o pagamento do ICMS decorrente do exame dos quantitativos de combustível adquiridos e comercializados (Gasolina Aditivada) conforme registrados nos encerrantes e nos Livros de Movimentação de Combustíveis, que culminou com uma acusação de saídas dos produtos sem registro nos encerrantes no montante de R\$ 221.395,59 (duzentos e vinte e um mil, trezentos e noventa e cinco reais e cinquenta e nove centavos) no exercício de 2006, somente com a aplicação de multa prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/96.

As preliminares de nulidades suscitadas no Recurso Voluntário interposto foram apreciadas na 38ª Sessão Extraordinária, de 17.08.2010, ocasião em que foram todas rejeitadas pela 2ª Câmara, nos seguintes termos:

a) Nulidade por ausência de solicitação circunstanciada dos auditores fiscais para fins de reinício de ação fiscal (§2º, do Art. 1º da Instrução Normativa nº 06/2005 – Afastada, por voto de desempate do Presidente, sob o fundamento de que as Ordens de Serviço relativas à ação fiscal em questão foram emitidas e assinadas por autoridades com plena competência legal, nos termos do Art. 821 do Decreto nº 24.569/97 e que a Instrução Normativa 06/2005 constitui comando



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

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

interno para procedimento do agente fiscal, que fica registrado no Sistema CAF apenas para controle da ação fiscal;

b) Nulidade por ausência de demonstração da base de cálculo e alíquota no Termo de Conclusão de Fiscalização (§1º, inciso III, Art. 822 do Decreto nº 24.569/97) – Afastada por unanimidade de votos, uma vez que a base de cálculo e a alíquota constam no Auto de Infração;

c) Nulidade por ausência de assinatura e identificação funcional da Auditora Maria Marlieli Alexandre da Silva no Auto de Infração e no Termo de Conclusão de Fiscalização – Afastada por unanimidade de votos com base no Art. 53, § 4º do Decreto nº 25.468/99;

d) Nulidade em razão de as Agentes Fiscais não terem mencionado nas Informações Complementares, nem terem anexado aos autos os documentos que embasaram o Auto de Infração (Art. 828 do decreto 24.569/97) – Afastada, por maioria de votos, posto que consta nas Informações Complementares a relação dos documentos que o agente fiscal utilizou para proceder à fiscalização, e referidos documentos foram anexados aos autos.

e) Nulidade em razão de em razão de descrição lacônica do relato do Auto de Infração – Afastada, por unanimidade de votos, uma vez que o relato do auto de infração está claro e preciso, identificando o motivo da autuação;

f) Nulidade em razão em da ausência de comprovação dos valores escriturados – Esta preliminar deixou de ser apreciada em razão de o representante legal da recorrente ter abdicado da mesma e tê-la convertido em solicitação de perícia.

Como visto, a infração foi apurada mediante o comparativo entre as vendas de combustíveis realizadas pela empresa no exercício de 2006, tal como registrado pelos encerrantes das bombas de abastecimento, e os registros constantes no Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, no mesmo período.

Nesse cotejo foi constatado que nos meses de Maio, Junho, Setembro, Outubro, Novembro e Dezembro de 2006 a disponibilidade real de gasolina aditivado comum no estabelecimento da autuada foi inferior à disponibilidade escritural do produto registrada pelo contribuinte no LMC.

Noutras palavras, é dizer que em cada um daqueles meses o volume das vendas de gasolina comum registradas nos encerrantes das bombas, somadas ao estoque físico remanescente, resultou menor do que o somatório do estoque físico inicial com as entradas do produto registradas no LMC nos mesmos períodos, o que em circunstâncias normais, evidentemente, não pode acontecer, uma vez que só se vende ou se estoca aquilo que se tem.



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

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

Esta constatação induz à elementar conclusão de que houve omissão de saídas do citado produto, isto é, de que as mercadorias faltantes foram comercializadas sem documentos fiscais e por isso não foram registradas no LMC.

Ante o exposto é de se notar que as alegações da Recorrente não são suficientes para refutar a acusação. Não procedem, por exemplo, os argumentos recursais quanto à imprestabilidade dos encerrantes para fins de controle fiscal.

Nesse aspecto é oportuno explicitar que as bombas de abastecimento utilizadas pelos postos revendedores de combustíveis possuem instrumentos contadores de fluxo, que medem o volume de combustível vertido através de cada bico abastecedor. Referidos instrumentos computam tanto o volume de saída parcial de cada abastecimento individual realizado, quanto o volume total comercializado desde a instalação do equipamento. O dispositivo responsável pela contagem contínua e totalizada do volume do combustível escoado por cada bico até o momento de sua leitura é chamado de Encerrante.

Demais disso, calha observar que, uma vez que as bombas de abastecimento são equipamentos de uso comercial, a precisão dos seus medidores está sujeita ao controle metrológico do Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial (INMETRO) ou por empresa por ele credenciada.

Justamente em razão disso os Encerrantes são instrumentos confiáveis e que se destinam não apenas a controle interno da empresa, como alegado pela Recorrente, mas também para controle da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP e, ainda, dos Órgãos Fiscais.

Desse modo, não procede o argumento recursal de que os encerrantes não são um modo seguro de aferição das vendas da empresa. Ao revés do alegado pela Recorrente, os encerrantes não podem ser simplesmente zerados com uma simples manutenção de rotina por iniciativa e livre vontade da empresa.

É obrigatória a transcrição diária dos encerrantes de abertura e de fechamento no Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC. Assim, se eventualmente, acontecer uma troca ou modificação no encerrante, esse fato também deve ser consignado no LMC (Campo 13), hipótese em que devem ser anotados tanto o volume registrado no encerrante substituído, quanto no novo encerrante. Esta é a disposição contida no item VII da Instrução Normativa anexa à Portaria DNC nº 26/1992.

A propósito, a Recorrente tenta justificar a quebra do seqüencial numérico verificada nos encerrantes da empresa entre os dias 31.01.2007 e 01.02.2007 alegando que a mesma se deu em função de uma mudança ocorrida no



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

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

sistema de leitura dos referidos totalizadores, que passou a ser feita de forma automática.

Importante esclarecer que Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC é um livro de controle, de uso obrigatório pelos estabelecimentos revendedores varejistas de combustíveis, para registro diário dos estoques e das movimentações de compra e venda de combustíveis. O LMC foi instituído por meio da Portaria nº 26/92, do Departamento Nacional de Combustíveis – DNC, hoje ANP, e adotado pelos Estados como livro fiscal, conforme Cláusula primeira do Ajuste SINIEF nº 01/92 e Art. 545 do Decreto nº 24.569/97, senão vejamos:

“Cláusula primeira Fica adotado como livro fiscal, para registro diário pelo Posto Revendedor, o Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC, instituído pelo Departamento Nacional de Combustíveis - DNC, conforme modelo por ele fixado.

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

É de se ressaltar que a infração tributária, no montante consignado no Auto de Infração, foi ratificado através do exame pericial dos Livros de Movimentação de Combustível e documentos fiscais apresentados pelo contribuinte.

De todo o exposto, concluo que o feito fiscal em análise efetivou-se por meios adequados, seguros e legalmente válidos. Demais disso, convenço-me, à luz dos autos, que a infração apontada na inicial restou cabalmente comprovada, ou seja, que nos períodos em questão a empresa vendeu mercadorias (gasolina aditivada) desacompanhadas de registros nos encerrantes e de notas fiscais, violando o disposto no Art. 139, 169, inciso I e 174, inciso I, todos do Dec. nº 24.569/97, in verbis:

“Art. 139. Sempre que for obrigatória a emissão de documento fiscal, o destinatário da mercadoria ou bem e o usuário do serviço são obrigados a exigir tal documento daquele que deva emití-lo, contendo todos os requisitos legais.”

“Art. 169. Os estabelecimentos, excetuados os de produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, Anexos VII e VIII:

I – sempre que promoverem a saída ou entrada de mercadoria ou bem.”



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

“Art. 174. A nota fiscal será emitida:
I – antes de iniciada a saída da mercadoria ou bem.”

Segue-se que restou materializada a hipótese infracional tipificada no Art. 123, III, "a" c/c art. 126, caput, ambos da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03, verbis:

“Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

...

III - relativamente à documentação e à escrituração:

a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, prestar ou utilizar serviços sem documentação fiscal ou sendo esta inidônea: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;”

“Art. 126. As infrações decorrentes de operações com mercadoria ou prestações de serviços tributados pelo regime de substituição tributária cujo imposto já tenha sido recolhido, bem como as amparadas por não-incidência ou contempladas com isenção incondicionada, ficam sujeitas a multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou prestação.”

Cabível, portanto, a lavratura do Auto de Infração de que se cuida, devendo-se, todavia, esclarecer que não merece ser promovido o reenquadramento da penalidade para a inserta no art. 126, parágrafo único, conforme solicitado pelo contribuinte, haja vista a inexistência de regular escrituração fiscal e contábil das operações em análise.

Deixo de apreciar o argumento recursal acerca da natureza alegadamente confiscatória da penalidade aplicada, visto que, por envolver exame de inconstitucionalidade de norma, é discussão pertinente ao âmbito judicial e não administrativo, como tem assentado este órgão de julgamento em reiteradas decisões.

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, para negar-lhe provimento, e, no mérito, confirmar a decisão de primeira instância para declarar a **PROCEDÊNCIA** da autuação, em razão do reconhecimento da regularidade



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

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

do lançamento fiscal de acordo com o Laudo Pericial, em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária e do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Principal	R\$ 0,00
Multa	R\$ 22.139,55
Total a Pagar	R\$ 22.139,55



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 **JG COMÉRCIO DE PETRÓLEO LTDA** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. **Decisões ocorridas na 39ª Sessão Extraordinária, realizada em 18 de agosto de 2010:** "A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário. O Conselheiro Sebastião Almeida Araújo, arguindo o princípio da publicidade, propôs a realização de **diligência** para acostar aos autos a solicitação circunstanciada dos auditores fiscais para fins de reinício da ação fiscal. A 2ª Câmara, por voto de desempate do Presidente, indeferiu o pedido sob o fundamento de que a solicitação circunstanciada é ato de controle interno da administração e sua ausência nos autos não acarreta prejuízo ao contribuinte. Dando sequência, a Câmara passou ao exame das preliminares suscitadas pela parte, a seguir descritas: **1. Preliminar de nulidade por ausência de solicitação circunstanciada dos auditores fiscais para fins de reinício de ação fiscal (§ 2º, do art. 1º da Instrução Normativa nº 06/2005 – Afastada, por voto de desempate do Presidente, sob o fundamento de que as Ordens de Serviço relativas a ação fiscal em questão foram emitidas e assinadas por autoridades com plena competência legal, nos termos do art. 821 do Decreto nº 24.569/97 e que a Instrução Normativa 06/2005 constitui comando interno para procedimento do agente fiscal que fica registrado no Sistema CAF apenas para controle da ação fiscal. Foram votos vencidos, favoráveis à nulidade, os dos Conselheiros Sebastião Almeida Araújo, Marcos Antonio Brasil, Samuel Aragão Silva e João Carlos Mineiro Moreira. 2. Preliminar de nulidade por ausência de demonstração da base de cálculo e alíquota no Termo de Conclusão de Fiscalização (§ 1º, inciso III, art. 822 do Decreto nº 24.569/97) – Afastada por unanimidade de votos, uma vez que a base de cálculo e a alíquota constam no Auto de Infração. 3. Preliminar de nulidade por ausência de assinatura e identificação funcional da Sra. Maria Marlieli A. da Silva, no presente Auto de Infração e no Termo de Conclusão de Fiscalização – Afastada por unanimidade de votos, com base no art. 53, § 4º do Decreto nº 25.468/99. 4. Preliminar de nulidade por ausência, por parte dos fiscais, de mencionarem nas Informações Complementares os documentos utilizados na ação fiscal, bem como de anexá-los ao Auto e Infração (art. 828 do Decreto nº 24.569/97 – Afastada, por maioria de votos, posto que consta nas Informações Complementares a relação dos documentos que o agente fiscal utilizou para proceder à fiscalização e referidos documentos foram anexados aos autos. Foi voto vencido o do Conselheiro João Carlos Mineiro Moreira, que foi favorável à nulidade com base no art. 828 do Decreto nº 24.569/97. 5. Preliminar de nulidade em razão de descrição lacônica do relato do Auto de Infração – Afastada, por unanimidade de votos, uma vez que o relato do auto de infração está claro e preciso, identificando o motivo da autuação. 6. Preliminar de nulidade em razão da ausência de comprovação dos valores escriturados – Esta preliminar deixou de ser apreciada em razão**



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

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

do representante legal da recorrente ter abdicado da mesma e tê-la convertido em solicitação de perícia. Após análise das preliminares de nulidade, a 2ª Câmara resolve, por maioria de votos, converter o curso do julgamento do processo em realização de **perícia**." **Decisões ocorridas na 228ª Sessão Ordinária, nesta data:** A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário, para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral, o representante legal da recorrente, Dr. Maikon Antônio Bahia da Silva.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza/CE, aos 31 de março de 2014.



Lúcia de Fátima Calou de Araújo
PRESIDENTE


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO


Valter Barbalho Lima
CONSELHEIRO


Antônio Luiz de Nascimento Neto
CONSELHEIRO


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO


Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRO


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Agatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO