



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 127/2021

12ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DE 16 DE SETEMBRO DE 2020

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2900/2018 – AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2018.06225

Recorrente: RAIZEN COMBUSTÍVEIS S/A

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE (VOTO VENCEDOR)

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE SAÍDAS – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS -- AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DO JULGADOR SINGULAR QUANTO A MATÉRIA DE DEFESA SUSCITADA PELA PARTE RECORRENTE – NULIDADE DA DECISÃO – PROCEDÊNCIA DO RECURSO.

1. Incorre em nulidade a decisão administrativa que deixa de apreciar as razões de defesa indicadas pela parte, por violação ao dever de fundamentação e motivação do ato administrativo, ocasionando cerceamento da ampla defesa e do contraditório, por supressão de instância administrativa.
2. Decretação de nulidade da decisão singular e consequente RETORNO DO PROCESSO à Instância de origem, para que se proceda a novo julgamento, com amparo legal no art. 83 da Lei Estadual n. 15.614/2014.
4. Decisão UNÂNIME, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, acolhido pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – IMPOSTO – MULTA – FALTA DE ESCRITURAÇÃO – AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DE MATÉRIA DE DEFESA – DEVER DE FUNDAMENTAÇÃO – DEVER DE MOTIVAÇÃO – ATO ADMINISTRATIVO – SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA – CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA – AMPLA DEFESA – CONTRADITÓRIO – DEVIDO PROCESSO LEGAL – NULIDADE DO JULGAMENTO SINGULAR – RETORNO DO AUTO DE INFRAÇÃO À 1ª INSTÂNCIA.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RELATÓRIO:

Versa o presente Auto de Infração sobre deixar de recolher ICMS referente a comercialização de álcool hidratado, em 2014, devido na forma do Protocolo ICMS 17/04 e detectado por meio de levantamento quantitativo de estoques, que informou a existência de omissão de entradas, tendo sido apontados como infringidos os arts. 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 – RICMS, sugerindo-se como penalidade a prevista no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96 - LICMS, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Informa a administração tributária que:

- Durante o exercício de 2014, a distribuidora fiscalizada adquiriu Álcool Etílico Hidratado Combustível - AEHC, também denominado de álcool hidratado e a legislação aplicável à época atribuía ao estabelecimento distribuidor de combustíveis domiciliado neste Estado a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes, quando da aquisição interna e interestadual de álcool hidratado;

- Em 1º de maio de 2005, foi instituído, no Ceará, o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final - PMPCF, em substituição à Margem de Valor Agregado - MVA, para cálculo do ICMS Substituição Tributária (ICMS ST) relativo às operações com Álcool Etílico Hidratado Combustível. Cabe ressaltar que, de 01/01/2014 a 31/12/2014, foi adotado um PMPF no valor de R\$ 2,2700/litro para o produto AEHC, conforme ATO COTEPE/PMPF 24/13, de 27 de dezembro de 2013;

- A referida autuação deve-se ao fato de ter sido constatado, em levantamento quantitativo de estoque, que, no período de 01/01/2014 a 31/12/2014, a empresa em epígrafe efetuou operações de saída de AEHC em quantidade superior às de entrada, sem a devida comprovação do recolhimento do ICMS, conforme demonstrado nos anexos que seguem apensos à Informação Complementar (arquivo Anexo do AI Levant de est prod AEHC 2014.xls no CD anexo ao Auto de Infração);

- Realizou-se o levantamento de estoque do produto Álcool Hidratado comercializado pela empresa em epígrafe, sendo que as entradas foram extraídas dos arquivos da Escrita Fiscal Digital - EFD transmitidos pelo contribuinte e as saídas extraídas das notas fiscais eletrônicas emitidas pela autuada, juntamente com os inventários inicial e final referentes ao exercício de 2014;

- Analisou-se os CFOPs utilizados pelo contribuinte para cada grupo de operações e constatou-se que as de entradas classificadas com o CFOP 1663, "Entrada de combustível ou lubrificante para armazenagem", 1664, "Retorno de combustível ou lubrificante remetido para armazenagem", 2922 "Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro", 2923 "Entrada de mercadoria recebida do vendedor remetente, em venda à ordem" e 2117 "Compra para comercialização originada de encomenda para recebimento futuro"; bem como as de saídas classificadas com o CFOP 5663, "Remessa para armazenagem de combustível ou lubrificante", 5664, "Retorno de combustível ou lubrificante recebido para armazenagem", 6922 "Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para recebimento futuro" e 6923 "Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem", não correspondem a um efetivo movimento tributário e, por esse motivo, essas operações foram excluídas do levantamento quantitativo de estoque;



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

- Conforme demonstrado, apurou-se uma diferença de 92.895 litros de AEHC. Ou seja, a empresa em epígrafe efetuou operações de saída de AEHC em quantidade superior às suas entradas;

- Aos 24 de novembro de 2017, foi emitido e enviado ao contribuinte o Termo de Intimação nº 2017.15460 (fls. 14), por meio do qual foi dada ciência do resultado do levantamento de estoque efetuado;

- No dia 21 de dezembro de 2017, a empresa apresentou resposta por meio de documentação enviada por e-mail, alegando que o seu "ajuste de inventário" foi de 102.898,34 litros e que este "representa 0,3722% do movimento realizado pela CIA no período de 2014". O contribuinte informa, ainda, que "o percentual de perda/ganho no processo de mistura e/ou movimentação transferência de produtos, decorre de variação de temperatura de combustível de acordo com o clima, região, além da perda no transporte";

- Primeiro, abstraindo-se dos motivos que possam justificar as saídas maiores que as entradas, o que teria ocorrido, de fato, é que, em decorrência da comercialização da diferença de combustível apontada na auditoria fiscal, efetivamente, ocorreram saídas de mercadorias sem o pagamento do ICMS ST, configurando-se, assim, fato gerador, independente da natureza do objeto que lhe deu causa, face ao princípio da objetividade, nos termos do artigo 118 do CTN;

- Segundo, inexistente previsão legal de limite de tolerância para ganho volumétrico de combustíveis comercializados pelas distribuidoras, em decorrência de variação de temperatura. Cabe esclarecer, ainda, que, para fins específicos de fiscalização dos Postos Revendedores de Combustíveis, o Departamento Nacional de Combustíveis — DNC publicou a Portaria no 26/92, alterada pela Resolução no 23/04 da ANP, que instituiu o Livro de Movimentação de Combustíveis — LMC, com o objetivo de criar mecanismos de proteção ao meio ambiente (monitorar possíveis vazamento de combustíveis) e, em nenhum momento, a referida portaria trata de questões relacionadas a possíveis ganhos volumétricos em decorrência de variações de temperatura;

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 23 a 54 dos autos, alegando:

1 - EQUÍVOCOS INCORRIDOS NA METODOLOGIA UTILIZADA PELA FISCALIZAÇÃO NA APURAÇÃO DA ENTRADA E SAÍDA DE AEHC NO ANO DE 2014- LAUDO PERICIAL ELABORADO PELA IMPUGNANTE.

Para mitigar os equívocos incorridos e, por consequência, demonstrar o errôneo parâmetro em que se baseou o fisco, é que a ora IMPUGNANTE contratou auditores independentes para proceder com nova apuração, isso através de perícia técnica documental, de modo a apurar a efetiva ausência da necessidade de recolhimento de ICMS-ST aos cofres cearenses (fls. 98/106).

Conforme quadro de fls. 29, reproduzido no laudo acostado (fls. 98/106) que há quatro itens que impactaram o levantamento do fisco: (i) divergência no estoque de abertura; (ii) ausência de conversão das saídas para 20°C; (iii) divergência no estoque de fechamento declarado e (iv) desconsideração da variação de 0,6% permitido pela ANP.

1.1 PROBLEMA OCORRIDO NA PARAMETRIZAÇÃO DO SISTEMA DA IMPUGNANTE NO ESTOQUE DE ABERTURA E FECHAMENTO DO PERÍODO

Conforme demonstrado no Laudo Pericial, além das variações volumétricas do AEHC, ocorreu problema na parametrização do sistema da autuada, de modo que o estoque apresentado pela empresa no SPED Fiscal, referente ao



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

final do exercício de 2013, abertura de 2014, não considerou os volumes de alguns tanques e gerou a divergência 71.279 litros.

Não bastasse o problema ter afetado o cálculo do estoque inicial da parte, afetou também o estoque final. Assim, o volume informado no registro H010 do arquivo EFD, para o produto, foi de 196.607 litros, quando o correto é de 259.699 litros, o que gerou parte da diferença informada pela D. Autoridade Fiscal, no montante de 62.792 litros.

1.2 INCORRETA METODOLOGIA DO FISCO - A NÃO REALIZAÇÃO DA CONVERSÃO DAS SAÍDAS PARA 20°C E FALSA IMPRESSÃO DE SAÍDA A MAIOR

A Autoridade Fiscal, ao verificar o montante total das saídas de AEHC nos períodos mencionados, deixou de aplicar o fator de conversão necessário para que aquela quantidade fosse aferida à temperatura de 20°C (vinte graus centígrados).

Ao deixar de fazer a referida conversão, a D. Autoridade Fiscal fulmina a validade da autuação aqui combatida, eis que as normas técnicas, regulamentares determinam que essa medição seja feita em uma temperatura similar àquela da entrada dos combustíveis, que é aferida a 20°C (vinte graus centígrados), conforme Portaria MTIC 27/59, Resolução ("CNP") nº 06/70 e Portaria MF nº 60/96.

Diferentemente do que ocorre quando da saída do AEHC do estabelecimento das refinarias para a distribuidora, quando o volume do AEHC, encontra-se aferido nas Notas Fiscais de Entrada à temperatura de 20°C (vinte graus centígrados). Com efeito, enquanto no estoque inicial, as entradas dos combustíveis no estabelecimento da IMPUGNANTE bem como o estoque final são aferidos à temperatura de 20°C (vinte graus centígrados), as saídas são efetivadas à temperatura ambiente. Essa divergência entre a entrada e saída provoca uma leitura fiscal errônea que alcança uma conclusão desconforme com a realidade do estabelecimento da IMPUGNANTE

1.3 PERMISSÃO DE VARIAÇÃO DE ATÉ 0,6% DO VOLUME DOS COMBUSTÍVEIS

Atualmente, a legislação de regência autoriza que as variações inferiores a 0,6% (seis décimos por cento) - seja para mais ou para menos - não sejam consideradas para fins de ajustes junto ao Departamento Nacional de Combustíveis, conforme claramente dispostos na Portaria do Departamento Nacional de Combustíveis (DNC) nº 26/92, bem assim na Instrução Normativa Anexa à Portaria do Departamento Nacional de Combustíveis ("DNC") nº 05/96 (fls. 40).

Em estrita observância à orientação emanada pelos órgãos reguladores, o Estado do Amazonas acolheu em sua legislação local iterativamente o patamar de 0,6% (seis décimos por cento) como um eventual limite de ganhos e perdas capazes de ensejar a cobrança do ICMS.

1.4 AUSÊNCIA DE HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS TIPIFICADO EM LEI QUANTO AO AUMENTO VOLUMÉTRICO DOS COMBUSTÍVEIS EM DECORRÊNCIA DA TEMPERATURA AMBIENTE

Da mera leitura do artigo 12 da Lei Complementar nº 87/96, percebe-se que o mero aumento volumétrico da mercadoria em decorrência da temperatura não se subsume como qualquer uma das hipóteses de incidência do ICMS previstas em lei, denotando a ausência de fato gerador que pudesse corroborar a cobrança praticada pelo fisco.

2 - EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA ISOLADA - VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E DA VEDAÇÃO DE CONFISCO



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

3 - NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Acaso as alegações expandidas nesta Impugnação e no Laudo Pericial em anexo não sejam suficientes para cancelar a autuação em debate, far-se-á necessário a realização desta perícia/diligência. Assim, requereu:

- Seja desconsiderado o levantamento realizada pela D. Autoridade Fiscal, haja vista os equívocos apontados no Laudo Pericial ora em anexo; ou

- Julgado improcedente o Auto de Infração; ou

- Julgado parcial procedente o feito fiscal, sendo afastada a multa pelo seu caráter confiscatório.

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 110 a 116, proferiu decisão de procedência do feito fiscal. Em suas razões, salienta que:

- O Levantamento Fiscal evidenciou uma saída a maior em relação a entrada de combustível. Mesmo considerando que a diferença encontrada decorra exclusivamente da expansão volumétrica, essa diferença deve ser tributada. Afinal, houve um ganho real de volume, ou seja, uma quantidade maior do produto comercializado.

- Quanto ao argumento da defesa de que a multa tem efeito confiscatório, ressalta-se aqui que a Constituição Federal veda é a instituição de tributo com efeito de Confisco.

- Com relação a solicitação de perícia, entendo que o levantamento fiscal não deixa dúvidas quanto a infração cometida, não devendo ser aceitos os argumentos apresentados pela impugnante, razão pela qual sou pelo indeferimento do pedido. As multas possuem a função de inibir a prática de ilícitos e, portanto, não podem ter efeito confiscatório.

- Atente-se, afinal que o limite de variação de 0,6% a que se refere o artigo 50 da Portaria DNC nº 26/1992 diz respeito a perda de combustível - quando no caso sob análise houve, na realidade ganho de combustível e além disso, a citada Portaria se refere a perda admitida em um contexto de proteção ao meio ambiente em que se determina em caso de vazamento, a necessidade de se proceder a apuração das causas e de se providenciar reparo do equipamento correspondente.

- No tocante às decisões emanadas deste e de outros órgãos administrativos, cumpre destacar que não possuem efeito vinculante.

Inconformada com a Decisão de Singular, a Recorrente interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 120/153), onde aduz basicamente os mesmos argumentos apresentados em sua peça impugnatória, acrescentando:

- VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA, CONTRADITÓRIO E VERDADE MATERIAL - NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA E ANÁLISE DO LAUDO PERICIAL.

Entendendo a complexidade da discussão aqui travada, a RECORRENTE requereu pedido de perícia nos termos do art. 63, inciso V, da Lei nº 15.614/2014, bem como elaborou laudo pericial particular, no intuito de possibilitar que fossem trazidas à luz as inconsistências constantes no método de levantamento de estoque utilizado pela D. Autoridade Fiscal.

Ocorre que, em que pese o pedido de perícia requerido, bem como extenso laudo pericial apresentado, o julgador de 1ª instância se dignou a escrever tão somente TRÊS LINHAS para rechaçar o pedido de perícia e sequer se manifestou sobre o laudo pericial acostado aos autos.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

O julgador de primeira instância não foi capaz de apontar quaisquer um dos motivos previstos nos incisos do art. 97, da Lei nº 15.614/2014 que seriam capaz de afastar o pedido de perícia vindicado, tendo se limitado a dizer que concorda com o levantamento de estoque realizado pela D. Autoridade Fiscal.

Assim, requer a anulação da decisão recorrida, ou que seja desconsiderado o levantamento realizada pela D. Autoridade Fiscal, haja vista os equívocos apontados no Laudo Pericial anexado, ou julgado improcedente o Auto de Infração, ou julgado parcial procedente o feito fiscal, sendo afastada a multa pelo seu caráter confiscatório.

A Assessoria Processual Tributária emitiu o Parecer de nº 148/2020 (fls. 156/160), onde manifesta que:

- Não se pode comprovar que a diferença quantitativa apurada no levantamento de estoque decorre meramente da variação de temperatura, pois o fato revelado pode ter outras motivações: aquisição de combustível sem a devida documentação fiscal ou não escrituração de notas fiscais de entrada (omissão de entrada); degradação dos combustíveis comercializados, em face da adição proposital ou não de outros produtos como solvente, água, outros componentes químicos ou outros combustíveis.

- Se houve uma expansão volumétrica nos estoques por influência da temperatura, essa diferença deve ser tributada uma vez que a empresa não pode obter um ganho real sem pagar o ICMS devido. Não figura admissível juridicamente conceder o não recolhimento do ICMS-ST, sob pena de se admitir a locupletação sem causa, por parte do contribuinte, em detrimento da perda de receita pelo Estado do Ceará.

- Por essa razão, não há como acatar os cálculos efetuados pela recorrente e apresentados na impugnação em Laudo às fls.98 com conversão das saídas para a temperatura de 20°C), uma vez que o procedimento adotado nessa ação fiscal para cálculo do imposto devido em face do resultado do levantamento de estoque realizado encontra-se corretamente descrito às fls. 8/9 dos autos.

- Correto o julgador singular ao rejeitar o pleito pericial formulado, tendo em vista constar nos presentes fólios elementos de provas suficientes para análise da *litiscontestatio*.

- Nota-se que os elementos de prova apresentados pelo autuante nos autos e demais documentos são suficientes para certificação do montante apontado no auto de infração.

Por fim, manifesta-se favorável ao conhecimento do recurso ordinário, negar-lhe provimento, no sentido de manter a decisão de primeira instância de procedência do auto de infração.

É o relatório.

VOTO:

Penso que a decisão de 1ª instância, data máxima vênia, foi lacônica em relação ao principal argumento de defesa do contribuinte, que a parametrizou com base em laudo pericial juntado aos autos como forma de controverter a matéria relacionada à variação volumétrica de combustível, que entende estar justificada.

Sobre a questão, eis o que se limitou a decidir o julgador:

“Com relação à solicitação de perícia, entendo que o levantamento fiscal não deixa dúvidas quanto à infração cometida, não devendo ser aceitos os argumentos apresentados pela impugnante, razão pela qual sou pelo indeferimento do pedido”.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

De notar que toda a linha argumentativa longamente produzida pela parte não foi analisada no julgamento *a quo*, razão pela qual a parte teve preterido seu direito à ampla defesa, por falta de motivação suficiente da decisão combatida, demonstrando-se insuficiente ao regular desenvolvimento do devido processo legal.

Assiste razão à parte quanto à constatação de que o julgador singular deixou de apreciar matéria claramente impugnada, acarretando a nulidade da decisão por vício de fundamentação, ausência de motivação e supressão de Instância quanto aos argumentos de defesa e, em consequência, vilipêndio aos princípios da ampla defesa e do contraditório, assegurados no texto constitucional.

O dever de fundamentar e motivar as decisões encontra amparo no art. 93, IX, da Constituição da República, além de representar corolário lógico do devido processo legal, uma vez que à parte é reconhecido o direito de conhecer as razões pelas quais os direitos por ela reclamados eventualmente não lhe sejam concedidos ou lhe sejam impostas sanções ou determinada a cobrança de tributos. Aliás, como bem leciona Sérgio Ferraz e Adilson Abreu Dallari, *"Sem a explicitação dos motivos torna-se extremamente difícil sindicá-los, sopesá-los, ou aferir a correção daquilo que foi decidido. Sem a motivação fica frustrado ou, pelo menos, prejudicado o direito de recorrer, inclusive perante a própria Administração ou o Poder Judiciário. Não basta que a autoridade invoque um determinado dispositivo legal como supedâneo de sua decisão; é essencial que aponte os fatos, as inferências feitas e os fundamentos de sua decisão [...]"* (FERRAZ, Sérgio e DALLARI, Adilson Abreu. *Processo Administrativo*. 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 76).

No mesmo sentido, Celso Antonio Bandeira de Melo leciona que *"o Princípio da Motivação impõe à administração Pública o dever de expor as razões de direito e de fato pelas quais tomou a providência adotada"* (Mello, Celso Antonio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo* – 15. ed. – São Paulo: Malheiros, 2002. p. 70), de forma que não é possível presumir as razões havidas pela administração pública em suas ações e atos, cabendo ao agente expressamente demonstrá-las, sob pena de vício do ato administrativo.

Da mesma forma, o novo Código de Processo Civil também exige a fundamentação como elemento de validade do ato judicial decisório, mercê do art. 489, II, complementado por seus parágrafos, os quais claramente instam o julgador a apontar as razões de decidir, sob pena de nulidade do ato que se limite a indicar, reproduzir ou simplesmente parafrasear ato normativo, *"sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida"*, ou mesmo sem motivar os argumentos concretos ao se empregar conceitos jurídicos indeterminados, e, ainda, *"não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador"*.

A doutrina de Maria Sylvia Zanella Di Pietro (*"Direito Administrativo"*, 19ª ed. Atlas, 2005, p. 97) esclarece o assunto com precisão, ao mencionar que *"o princípio da motivação exige que a Administração Pública indique os fundamentos de fato e de direito de suas decisões. Ele está consagrado pela doutrina e pela jurisprudência, não havendo mais espaço para as velhas doutrinas que discutiam se a sua obrigatoriedade alcançava só os atos vinculados ou só os atos discricionários, ou se estava presente em ambas categorias. A sua obrigatoriedade se justifica em qualquer tipo de ato, porque trata de formalidade necessária para permitir o controle de legalidade dos atos administrativos"*.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Registre-se que o referido dever de motivar e fundamentar são verdadeiros princípios fundamentais do Estado Democrático de Direito, portanto, inseparáveis à ação do Estado, em qualquer de seus aspectos, tendo como objetivo a prevenção quanto a excessos ou omissões do ato administrativo (incluindo o próprio ato administrativo de lançamento tributário), ensejando formas de garantir o seu controle, seja pelo adequado cotejo da legislação aplicável, seja pelo pleno conhecimento das razões que permeiam a produção do ato, a fim de assegurar ao interessado e ao próprio ente público os mecanismos de controle da ação estatal, em tudo contribuindo com o fortalecimento do Estado de Direito.

Desconhecer as razões do ato administrativo questionado significa fulminar sua utilidade!

O dever de fundamentar as decisões também encontra amparo na legislação estadual, notadamente, na Lei Estadual n. 15.614/2014, que regulamenta o processo administrativo tributário no âmbito do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, estabelecendo que *“Os votos proferidos pelos Conselheiros e as decisões prolatadas devem ser fundamentadas, de forma clara e precisa”*, o que revela a obrigatoriedade de analisar as razões impugnatórias e recursais, a assegurar o cumprimento do art. 46 da mesma lei, pois *“Além dos princípios referidos no art. 37 da Constituição Federal de 1988, o processo administrativo-tributário pautar-se-á, também, dentre outros, pelos princípios do Contraditório, da Ampla Defesa, da Celeridade, da Simplicidade, da Economia Processual e da Verdade Material”*.

Importa registrar que o dever de motivar e fundamentar as decisões do processo administrativo tributário é resultado lógico da repercussão do agir do Estado nas esferas dos direitos do contribuinte, vale dizer, ao impor o dever de pagar tributo, exige-se o cumprimento do princípio da legalidade como requisito mesmo da presunção de liquidez, certeza e exigibilidade do crédito tributário respectivo.

Mais: o cumprimento da legalidade e de todos os seus corolários é condição de existência do fato jurídico do lançamento tributário, que se completa ao fim do processo administrativo tributário onde o mesmo está sendo perfectibilizado, de forma que o não atendimento pleno dos requisitos e princípios exigidos pelo ordenamento jurídico à completude do ato administrativo enseja a declaração de sua nulidade pelo julgador, a qualquer tempo, em qualquer instância.

Ressalte-se, ainda, que a motivação das decisões administrativas será considerada válida quando atender requisitos mínimos de suficiência, a saber: (a) clareza nos fundamentos apontados, (b) congruência entre os fatos que a ensejam e as premissas invocadas pelo julgador, (c) existência de razões fáticas e jurídicas que sopesam a decisão, (d) subsunção específica entre a norma sugerida e a conduta apontada, e (e) especificidade das razões de decidir, a fim de evitar a mera reprodução de expressões abstratas e genéricas, podendo ser aceitas as fundamentações “per relationem” ou aliunde, representadas pelo acolhimento de paradigmas, decisões e pareceres prévios.

Ao se analisar a decisão de 1ª instância, verifica-se que o julgador singular, mesmo tendo se reportado a alguns argumentos de defesa, claramente deixou de apreciar a peça impugnatória do auto de infração no que pertine à necessidade de realização de perícia.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Em verdade, o único trecho em que a decisão se refere aos argumentos apresentados pelo contribuinte por ocasião de sua impugnação é lacônico por não enfrentar os argumentos, além de não fundamentar as razões para o seu afastamento.

Tal omissão, no sentir desta Relatoria, ocasiona supressão de instância quanto à apreciação da matéria, a demandar o reconhecimento da NULIDADE da decisão singular, por falta de fundamentação e motivação e infração ao princípio da legalidade e do devido processo legal.

Outrossim, a omissão da decisão também viola a legislação estadual que regulamenta o funcionamento do processo administrativo tributário no âmbito deste Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, que exige o reconhecimento de nulidade do ato que cause preterição das garantias constitucionais, mercê do disciplinamento do art. 83 da Lei Estadual 15.614/2014, a saber:

Art. 83. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de quaisquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora.

Isto posto, **VOTO** por conhecer e dar **PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Ordinário, para decretar a NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA, por ausência de motivação e fundamentação, ante à constatação de que o julgamento singular deixou de apreciar argumento expressamente impugnado pela parte, e, em consequência, determino o **RETORNO DO PROCESSO** à instância de origem, para que seja realizado novo julgamento, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e da manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é RECORRENTE: RAIZEN COMBUSTÍVEIS S/A e RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

Decisão: A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário para deliberar sobre as seguintes questões: 1. **Preliminar de nulidade do julgamento singular, em razão da falta de fundamentação do indeferimento do pedido de perícia, relativamente ao laudo técnico apresentado na impugnação** – Por voto de desempate da presidência, a 4ª Câmara de Julgamento resolve acatar a nulidade do julgamento singular, por não ter motivado e fundamentado o indeferimento do pedido de perícia, relativamente ao laudo técnico apresentado na defesa. Em **decisão final**, a 4ª Câmara de Julgamento resolve, dar provimento ao recurso interposto, para modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e, preliminarmente, declarar nula a decisão singular. Os Conselheiros Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares, e Francileite Cavalcante Furtado Remígio, afastaram a nulidade. Os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque, Ivete Maurício de Lima e Fernando Augusto de Melo Falcão, votaram por acatar a nulidade arguida pela parte. Tudo nos termos do primeiro voto divergente proferido pelo Conselheiro, Fredy José Gomes de Albuquerque que fica responsável por lavrar a resolução, em desacordo com o Parecer da Assessoria processual Tributária, e manifestação oral em sessão do representante da douta procuradoria Geral do Estado. Esteve presente para sustentação oral o representante legal da atuada Dr. Rafael Magnus Kiss Gomes.

Sessão Ordinária Virtual da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, sob a Presidência do Dr. José Augusto Teixeira. Presentes à Sessão os Conselheiros Ivete Maurício de Lima, Michel André Bezerra Lima Gradvohl, Dalcília Bruno Soares, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fernando Augusto de Melo Falcão e Francileite Cavalcante Furtado Remígio. Também presente, o Procurador do Estado, Dr. Rafael Lessa Costa Barboza. Presente ainda, secretariando os trabalhos da Câmara, a Sra. Helena Lúcia Bandeira Farias.

SALA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 21 de junho de 2021.

JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:2241399
5315

Assinado de forma digital por
JOSE AUGUSTO
TEIXEIRA:22413995315
Dados: 2021.06.29 20:45:12
-03'00'

José Augusto Teixeira
PRESIDENTE

RAFAEL LESSA
COSTA BARBOZA

Assinado de forma digital por
RAFAEL LESSA COSTA BARBOZA
Dados: 2021.07.06 04:11:30
-03'00'

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO

FREDY JOSE
GOMES DE
ALBUQUERQUE:
02319684425

Assinado de forma digital
por FREDY JOSE GOMES DE
ALBUQUERQUE:0231968442
5
Dados: 2021.06.28 12:31:40
-03'00'

Fredy José Gomes de Albuquerque
CONSELHEIRO RELATOR