



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO Nº 13 / 2015

CONSELHO PLENO

17ª SESSÃO PLENÁRIA DE 23/12/2014

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/4632/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200812709

AUTUANTE: DINORAH FONSECA DO AMARANTE – MAT.: 006031-1-2

RECORRENTE: JG COMÉRCIO DE PETRÓLEO LTDA.

RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ.

CONS. RELATORA: VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE.

EMENTA: ICMS – OMISSÃO DE ENTRADAS – SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUES – COMBUSTÍVEL – PERÍCIA – ERRO DE FATO – PARCIAL PROCEDÊNCIA. Auto de Infração lavrado sob a acusação fiscal de aquisição de mercadorias sem documentação fiscal. Processo Administrativo julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, face à redução do valor do crédito tributário, pela Célula de Perícias e Diligências, em valor inferior ao lançado na inicial. Infringência ao artigo 139 do Decreto nº 24.569/1997. Penalidade prevista no art. 123, III, “a”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. Recurso Extraordinário conhecido e provido, por unanimidade de votos, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

RELATÓRIO

O Auto de Infração *sub examen* acusa a empresa, acima em epígrafe, de “Aquisição de Mercadorias sem Documentação Fiscal – Omissão de Entradas”. Aduz o Agente do Fisco, no Relato da Infração, que “O Contribuinte adquiriu álcool etílico hidratado combustível (AEHC) no mês de fevereiro do ano de 2007, sem a devida cobertura de nota fiscal, o que motivou a lavratura de um auto de infração para que se proceda a devida cobrança legal”.

Indica como dispositivo legal infringido o art. 139 do Decreto nº 24.569/1997. Como penalidade sugere o art. 123, III, “a”, da Lei nº 12.670/1996, modificado pela Lei nº 13.418/2003.

O processo administrativo tributário encontra-se instruído com os seguintes documentos: Informações Complementares, Ordem de Serviço nº 2008.25819 e nº 2008.13671, Termo de Início de Fiscalização 2008.20916, Termo de Início de Fiscalização 2008.11772, Termo de Intimação 2008.16812, Termo de Conclusão 2008.24508, Planilhas “Levantamento da Movimentação de Combustível”, LMC’s (cópias), Notas Fiscais (cópias), Cupons Fiscais (cópias), Portaria DNC nº 26/92 (cópia), Declaração da Fiscalização nº 2008.20916 e O.S. nº 2008.25819 (cópia), Declaração de documentação à disposição para devolução, AR dos Autos de Infração, todos acostados ao presente processo às fls. 3/42.

Devidamente cientificada, a Empresa Autuada, apresenta Impugnação, às fls. 495/505, na qual argui: **Preliminarmente: (I)** a nulidade do Auto de Infração por ausência de solicitação circunstanciada dos auditores para fins de reinício de ação fiscal, ausência de demonstração da base de cálculo e alíquota no Termo de Conclusão de Fiscalização, ausência de assinatura e identificação funcional da agente Fiscal e alíquota no Termo de Conclusão de Fiscalização, ausência de assinatura e identificação funcional da agente Fiscal Maria Marlieli A da Silva, no presente Auto de Infração e no Termo de Conclusão de Fiscalização e a ausência, por parte dos fiscais, de mencionarem nas Informações Complementares os documentos utilizados na ação fiscal, bem como de anexá-los ao Auto de Infração; **(II)** Nulidade do Auto de Infração por erro crasso cometido pelo agente do Fisco no que concerne às vendas do mês de acordo com os registros dos Encerrantes, bem como no que concerne à diferença efetuada com as vendas do mês obtidas através do estoque de abertura e fechamento do LMC. **No mérito:** I - Que a fiscal autuante efetuou cálculos de forma errônea na parte Encerrante, o registro de Abertura do Bico 09 corresponde a 630.526,00, enquanto que o registro de Fechamento corresponde a 655.682,00 mil litros e o registro de Abertura do Bico 11 corresponde a 270.100,00, enquanto que o registro de Fechamento corresponde a 296.023,00 mil litros; II - Que a descontinuidade aferida nos encerrantes da empresa, se deu em função de sua mudança de sistema de automação das bombas, passando a fazer a leitura dos totalizadores eletrônicos de forma

automática a partir da comunicação entre o controle de automação de bombas e as CPU's das bombas de combustíveis, conforme declarado pela empresa ASC Informática, empresa que realizou a referida mudança de sistema; III – Que o agente autuador deveria se valer de outros meios para fins de apurar, com presteza e segurança, as citadas vendas; IV – Que o Auditor deveria ter solicitado da Impugnante seus arquivos eletrônico, tais como resumo CFOP (resumo financeiro); resumo de compras (quantitativo); resumo de vendas (quantitativo), o qual é devidamente informatizado, e por fim a listagem de todos os cupons fiscais no período de fevereiro de 2007; V – Que todos os arquivos eletrônicos foram devidamente informados na sua DIEF do citado mês; VI – Que todas as vendas efetuadas pela empresa estão devidamente registradas no seu sistema eletrônico; VII – Que a ausência de solicitação dos arquivos suso-mencionados ocasionou uma verdadeira preterição do direito da ampla defesa; VIII – Que a autuante tem a obrigação de descrever de forma clara e precisa o fato que ensejou a presente autuação, bem como as circunstâncias em que foi praticado, e, se necessário à melhor elucidação da ocorrência, o registro dos fatos e elementos contábeis e fiscais, em anexo do auto de infração, ou ainda fotocópia de documentos comprobatórios da infração sob pena de nulidade; XIX – Que a doutrina brasileira tem o correto entendimento de que a aplicação de multas excessivamente punitivas tem o caráter confiscatório, uma vez que tributação confiscatória equivale à expropriação da riqueza sobre a qual incida; X – Que seja reconhecida a total improcedência / nulidade da presente autuação.

Após análise dos autos, o Julgador de 1ª instância, às fls. 495/506, decide pela Parcial Procedência do Auto de Infração em razão da redução do valor da base de cálculo para R\$ 183.245,84 (cento e oitenta e três reais, duzentos e quarenta e cinco reais e oitenta e quatro centavos), sujeitando a autuada a penalidade prevista no art. 123, inciso III, "a" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003. Recorreu de Ofício, tendo em vista decisão contrária, em parte, aos interesses do Fisco Estadual.

Ciente do inteiro teor da decisão de 1ª instância, a Autuada, interpôs Recurso Voluntário, fls. 512/542, ratificando os argumentos contidos em sua Impugnação, insurgindo-se, ainda, quanto à aplicação de multa com efeito confiscatório.

A Consultoria Tributária, mediante Parecer n.º 144/2010, às fls.546/551, sugere o conhecimento dos Recursos Oficial e Voluntário, negar-lhes provimento, para que seja confirmada a decisão parcialmente condenatória, proferida em 1ª Instância.

Referido Parecer recebeu a chancela da Procuradoria Geral do Estado que adotou o mesmo às fls. 552.

Ata da 36ª Sessão Extraordinária, datada de 16 de agosto de 2010, às fls. 554/557, na qual decidiu, a colenda Câmara de Julgamento, após

afastar as preliminares de nulidades suscitadas pela Recorrente, converter o curso do julgamento do processo em realização de perícia, a fim de que se atenda aos seguintes quesitos: 1- Solicitar ao contribuinte autuado, o Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC referente ao período de autuação; 2 – Verificar a consistência dos valores lançados no LMC e os valores registrados nos demais Livros Fiscais e Contábeis da empresa autuada no período fiscalizado, especialmente os Livros Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias; 3 – Informar a origem dos valores lançados no quadro totalizador elaborado pelas agentes autuantes; 4 – Identificar se a mudança do sistema de automação das bombas de combustíveis, ou seja, se a descontinuidade do sistema encerrante, que calcula o volume de combustível diário, causou um lançamento em duplicidade no quadro totalizador elaborado pelas autuantes; 5 – Verificar se o levantamento fiscal contém, de fato, as falhas apontadas no recurso, elaborando novo relatório totalizador, caso se confirmem, no todo ou em parte, as alegações da empresa; 6- Concluídos os trabalhos e havendo alterações no levantamento fiscal, indicar a nova base de cálculo para efeito de cobrança da multa devida; 7 – Acrescentar qualquer outra informação que julgar necessária ao esclarecimento da lide.

Laudo Pericial, às fls. 560/565, ratificando a diferença apontada pelo julgador de 1ª instância, no mês de fevereiro de 2007, confirmando a base de cálculo de R\$ 183.245,84 (cento e oitenta e três reais, duzentos e quarenta e cinco reais e oitenta e quatro centavos).

Manifestação ao Laudo Pericial, às fls. 614/615.

Ata da 227ª Sessão Ordinária, datada de 04 de dezembro de 2013, às fls. 624/628, na qual decidiu, a colenda Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário, para confirmar a decisão condenatória de Parcial Procedência exarada em 1ª instância, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Resolução nº 340/2014 lavrada pelo Conselheiro Relator: Antônio Luiz do Nascimento Neto, às fls. 629/634.

Intimação da decisão de 2ª Instância e respectivo AR, fls. 635/636.

Inconformada com o *decisum*, a Empresa Autuada, interpôs Recurso Especial, às fls. 638/657, no qual argui, em síntese, a nulidade do Auto de Infração face à descrição lacônica da infração e ausência de comprovação da imputação. Anexa aos autos Resoluções paradigmas.

Despacho de nº 54/2014, às fls. 675/679, pelo indeferimento do Recurso Especial interposto, por falta de atendimento dos pressupostos de admissibilidade exigidos no art. 45 da Lei nº 12.732/97.

Intimação do Despacho de Indeferimento, e respectivo



AR, fls. 680/682.

Pedido de Reconsideração, às fls. 685/690, formulado pela Recorrente, para fins de que seja deferida a admissibilidade do Recurso Especial interposto.

Aditamento ao Pedido de Reconsideração, às fls. 693/700, através do qual alega, a Autuada, a existência de "ERRO DE FATO", pelo Fiscal Autuante, haja vista "O USO DOS ENCERRANTES DE JAN/2007 COMO PARÂMETRO INICIAL DAS VENDAS DO PERÍODO FISCALIZADO". Na ocasião, colacionou aos autos os seguintes documentos: Substabelecimento, Resoluções Paradigmas, cópia do LMC do período.

Despacho de nº 114/2014, às fls. 752/754, da Presidente do CRT, Dra. Antônia Torquato de Oliveira, encaminhando o processo ao Conselho Pleno, para exame da possibilidade da existência do erro de fato alegado.

Memoriais, apresentados em sessão, e acostados os autos, argumentando, em síntese, a Recorrente:

- QUE A FISCAL ALEGA QUE A EMPRESA VENDERIA 215 MIL LITROS DE ÁLCOOL (COM NOTA), QUANDO NA REALIDADE OS CUPONS FISCAIS DE FEVEREIRO SOMAM APENAS 51,079,45 MIL LITROS (FLS. 235)

- QUE ASSIM COMO OCORREU NO AI 2008.12712 (OMISSÃO DE SAÍDA), SE O TOTAL DE SAÍDA FOR CORRIGIDO PARA 51.079,45 LITROS (CONFORME CUPONS FISCAIS), A OMISSÃO DE ENTRADA SERIA PRATICAMENTE ZERADA!

- QUE HÁ ERRO NO ENCERRANTE DE JAN/2007, ESTE JAMAIS PODERIA SERVIR PARA CALCULAR A MOVIMENTAÇÃO DE ESTOQUE EM FEV/2007, SOB PENA DE SE DETECTAR UMA OMISSÃO DE ENTRADA FICTÍCIA;

- QUE AO SE ANALISAR A MOVIMENTAÇÃO DE ESTOQUE DO MÊS DE FEVEREIRO, DEVE-SE CONSIDERAR TÃO SOMENTE A ABERTURA DO ENCERRANTE EM 01/02 (630.526) E O FECHAMENTO DO ENCERRANTE EM 28/02 (655.682), TAL COMO REGISTRADO NO LMC DA EMPRESA (DOC.02).

- QUE, AJUSTANDO-SE OS ENCERRANTES DE FEVEREIRO, NÃO HÁ QUALQUER OMISSÃO NO ANO INTEIRO.

Ata da 14ª Sessão Plenária, datada de 31 de outubro de 2014, às fls. 773/774, na qual decidiu, o Conselho de Recursos Tributários, em sua composição plena, deliberando sobre o Recurso Especial, admitido pela Presidência com base na vigência do art. 7º, inciso XII e art. 47 da Lei nº 12.732/97, observando o que dispõe o art. 127, parágrafo 2º da Lei nº 15.614/14, por unanimidade de votos, acatar a proposição do Exmo Sr. Procurador do Estado, Dr. Matheus Viana Neto, e determinar o envio dos autos à Célula de Perícias e Diligências Fiscais – CEPED, para que seja realizada DILIGÊNCIA, tendo em vista o ERRO DE FATO detectado na apreciação da perícia, verificado pela Recorrente e apresentado nesta Sessão

Plenária, conforme despacho a ser elaborado pela Conselheira Relatora .

Despacho, às fls. 775/777, elaborado pela Conselheira Vanessa Albuquerque Valente, determinando o envio dos autos à Célula de Perícias e Diligências Fiscais – CEPED, para que seja realizada DILIGÊNCIA, atendendo os seguintes quesitos: **a) Desconsiderar as informações constantes nos “ENCERRANTES” do período; b) Averiguar se o total de saídas registradas no LMC (Livro de Movimentação de Combustíveis) do produto “ALCOOL ETÍLICO HIDRATADO COMBUSTÍVEL” corresponde a 51.079,45 litros; c) Verificar se foram emitidos, no mês de fevereiro de 2007, Cupons Fiscais correspondentes a 51.079,45 litros de “ALCOOL ETÍLICO HIDRATADO COMBUSTÍVEL”; d) Refazer o levantamento fiscal considerando os valores registrados no LMC (Livro de Movimentação de Combustível) de fevereiro/2007, apurando a nova base de cálculo da “Omissão de Entrada” .**

Laudo Pericial e documentos às fls. 778/782, conclui, ao final, que:

“Após toda análise pericial verificamos que o quantitativo de litros vendido através dos cupons fiscais representa um quantitativo de 51.078,86 Litros de Álcool Etílico e o quantitativo registrado no Livro de Movimentação de Combustível – LMC representa um total de 51.077,45 Litros, tendo uma diferença de 1,41 litros quando confrontamos as vendas dos cupons fiscais e as registradas no Livro de Movimentação de Combustível – LMC.

Foi gerada ainda, uma nova Base de Cálculo para Omissão de Entrada no valor de R\$ 262,20 (duzentos e sessenta e dois reais e vinte centavos)”.

Às fls. 827, petição da Autuada de “CONCORDÂNCIA COM OS CÁLCULOS”, apresentados pela Célula de Perícias e Diligências, referente ao presente Auto de Infração.

Despacho, às fls. 828, encaminhando o processo ao Conselho de Recursos Tributários – Pleno, para que siga sua tramitação legal.

É o relatório.



VOTO DA RELATORA

No caso *sub examen*, conforme relatado, versa a contenda administrativa sobre a aquisição de álcool etílico hidratado combustível (AEHC), no mês de fevereiro do ano de 2007, sem a devida cobertura de nota fiscal.

Em princípio, cumpre mencionar, o encerrante representa a leitura do contador da bomba para realizar a contagem da quantidade de combustível vendida por bico. Realiza-se a leitura do contador da bomba no início (encerrante inicial) e no final do dia (encerrante final). A diferença entre as duas medidas representa a quantidade de combustível que passou no bico no dia. Para dias que não há expediente no posto de combustível é necessário registrar que o encerrante inicial é igual ao encerrante final no Livro de Movimentações de Combustível (LMC).

Por sua vez, o LMC é o livro de anotações das movimentações dos combustíveis. Tais anotações devem ser realizadas diariamente para cada combustível e devem conter os dados do estoque de abertura (medição física no início do dia), volume vendido (em litros), volume recebido (em litros) e a comparação entre o estoque físico (o volume que realmente tem na bomba) e o teórico (demonstrado na bomba). O LMC deve ser realizado até mesmo em dias que o estabelecimento permanecerá fechado.

Da análise das peças processuais que substanciam os autos,, consoante se observa, para cálculo da suposta omissão, a Autoridade Fiscal, tomou como base as vendas resultantes da diferença entre a abertura e o fechamento dos encerrantes com as vendas de bico também escrituradas no LMC e, ainda, com a efetiva saída realizada pelo cupom fiscal.

Em suas razões recursais, alega a Contribuinte Autuada a existência de "*Erro de Fato – Uso dos encerrantes de jan/2007 como parâmetro das vendas do período*".

In casu, tendo em vista o "*Erro de Fato*" detectado, o Conselho de Recursos Tributários, resolveu, por unanimidade de votos, acatar a proposição do Sr. Procurador do Estado, Dr. Mateus Viana Neto, determinando-se o envio dos autos à Célula de Perícias e Diligências Fiscais – CEPED.

Na espécie, insta consignar, o "erro de fato" tem seu nascedouro na ausência de coerência do procedimento do agente, na operacionalidade dos fatos ou na produção das provas. Nesta modalidade de erro, não se questiona sobre a lei competente para o caso, mas qual o resultado de sua aplicação concreta.

Conforme ensinamentos do renomado Professor HUGO DE BRITO MACHADO "*a obrigação tributária é qualificada pela ausência do*



7

elemento volitivo no suporte fático de incidência da lei fiscal”, daí porque, ao discorrer sobre o tema “*confissão de dívida tributária*”, assim explicitou:

“Havendo erro quanto ao fato confessado, e comprovado inequivocamente que o fato confessado não corresponde ao efetivamente ocorrido, tem-se de admitir a prevalência do verdadeiro sobre o confessado.” (Revista de Direito Tributário no 27/28, p. 138)

A despeito, ressalte-se, se no Processo Civil, regido pelo princípio da verdade formal, se admite a desconsideração (revogação) da confissão em face da constatação de erro de fato que afete a sua substância, com muito mais razão isso deverá ocorrer no Processo Administrativo, regido que é pelo princípio da verdade material (art. 46 da Lei nº 15.614/2014):

Art. 46. *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**.*

No caso concreto, pelo que consta dos autos, a Célula de Perícias e Diligências Fiscais – CEPED, de posse da documentação solicitada, verificou que no mês de fevereiro de 2007 foram vendidos os quantitativos de 51.078,86 Litros de Álcool Etílico através de emissão dos Cupons Fiscais. Por sua vez, do exame do Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, constatou o registro de 51.077,45 Litros de Álcool Etílico vendidos em fevereiro de 2007.

In casu, verificado o erro e feita as devidas correções, resultou uma diferença de 160,86 litros de Álcool Etílico, que multiplicado pelo preço utilizado pela fiscalização à época do levantamento, R\$ 1,63 por litro, fez uma nova Base de Cálculo no valor de R\$ 262,20 (duzentos e sessenta e dois reais e vinte centavos), para a Omissão de Entrada.

Nesse contexto, permanecendo a diferença entre as leituras físicas e encerrantes, porém em valores inferiores aos originais, deverá a Autuada sujeitar-se à sanção prevista no art. 123, III, “a” da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03, *in verbis*:

Art.126. *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;”



Em face do acima exposto, **VOTO**, pelo conhecimento do Recurso Extraordinário interposto, dar-lhe provimento, para ratificar a decisão de Parcial Procedência, proferida pela 2ª Câmara de Julgamento, porém reduzindo o valor do crédito tributário em face do Laudo Pericial realizado, pela Célula de Perícias e Diligências Fiscais – CEPED, às fls.778/782, conforme manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, em Sessão.

É o Voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Base de Cálculo	R\$ 262,20
ICMS (17%)	R\$ 44,60
Multa(30%)	R\$ 78,70
Total	R\$ 123,30



DECISÃO

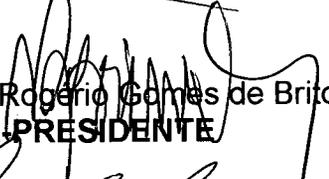
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é Recorrente, **J.G. COMÉRCIO DE PETRÓLEO LTDA.** e Recorrido, **ESTADO DO CEARÁ,**

RESOLVEM os membros do Conselho de Recursos Tributários, em sua composição plena, deliberando sobre o Recurso Extraordinário, admitido pela Presidência com base no que dispõe o art. 127, parágrafo 2º da Lei nº 15.614/14, resolve, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, para julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a presente ação fiscal, com base em laudo pericial, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão. Ausentes, por motivo justificado, os Conselheiros Pedro Eleutério de Albuquerque e Ágatha Louise Borges Macedo. Presentes, para apresentação de defesa oral, os representantes legais da recorrente, Dr. Cid Marconi e Dr. Daniel Landim, acompanhados da Dra. Elaíse Landim e Dr. James Pimenta

SALA DE SESSÕES D DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 26 de janeiro de 2015.


Antônia Torquato de Oliveira Mourão
Presidente do Conselho de Recursos Tributários


Francisca Merta de Sousa
1ª VICE-PRESIDENTE

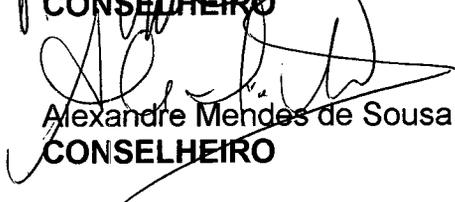

Alfredo Rogério Gomes de Brito
2º VICE-PRESIDENTE


Ana Mônica Figueiras Menescal
CONSELHEIRA


Vanessa Albuquerque Valente
CONSELHEIRA

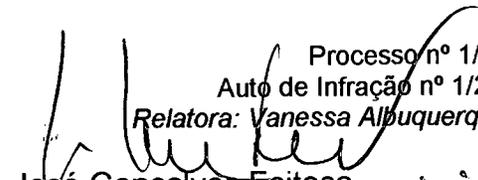

Francisco José de Oliveira Silva
CONSELHEIRO

Pedro Eleutério de Albuquerque
CONSELHEIRO


Alexandre Mendes de Sousa
CONSELHEIRO


Anneline Magalhães Torres
CONSELHEIRA


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO


José Gonçalves Feitosa
CONSELHEIRO

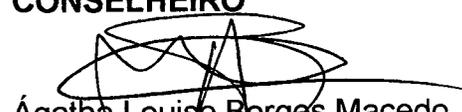

Valter Barbosa Lima
CONSELHEIRO

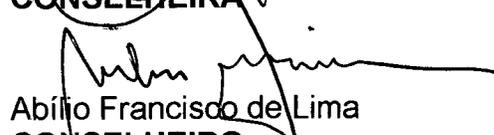

Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO

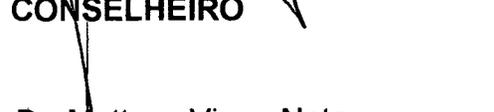

João Rafael de Farias F. Nobrega
CONSELHEIRO

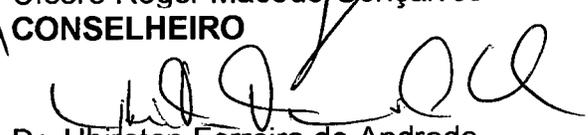

Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA


Ágatha Louise Borges Macedo
CONSELHEIRA


Abílio Francisco de Lima
CONSELHEIRO


Cícero Roger Macedo Gonçalves
CONSELHEIRO


Dr. Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO


Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO