



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

RESOLUÇÃO Nº 14 / 2015

CONSELHO PLENO

17ª SESSÃO PLENÁRIA DE 23/12/2014

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/4628/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200812698

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 SAÍDAS – SISTEMA DE LEVANTAMENTO DE ESTOQUES – COMBUSTÍVEL – PERÍCIA – ERRO DE FATO – PARCIAL PROCEDÊNCIA.** Auto de Infração lavrado sob a acusação fiscal de venda de mercadorias sem registro nos Encerrantes. 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 18 da Lei nº 12.670/1996. Penalidade prevista no art. 126 da Lei nº 12.670/1996, alterada pela Lei nº 13.418/2003. Recurso Extraordinário conhecido e provido, por unanimidade de votos, conforme manifestação oral, em Sessão, do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração *sub examen* acusa a empresa, acima em epígrafe, de cometer “*infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo o imposto já tenha sido recolhido*”. Aduz o Agente do Fisco, no Relato da Infração, que “*O Contribuinte vendeu gasolina aditivada nos meses de janeiro do ano de 2007, sem registro nos encerrantes, 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. 18 da Lei nº 12.670/1996. Como penalidade sugere o art. 126 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. 3/45.

Apesar do Termo de Revelia ter sido lavrado às fls. 47, este deverá ser desconsiderado, tendo em vista que a empresa requereu a dilatação de prazo para apresentação de impugnação, fls. 49

Devidamente cientificada, a Empresa Autuada, apresenta Impugnação, às fls. 55/82, 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 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 o relato da infração no citado auto, a empresa haveria vendido Gasolina Aditivada no mês de janeiro de 2007 sem registro nos encerrantes, e no bojo das Informações Complementares do citado auto, o fiscal atuante preconizou que a infração cometida seria omissão de saída, o que necessariamente deve ser feito sem emissão de documento fiscal, é evidente que a suposta infração fiscal não foi descrita de forma clara e precisa; Que estar claramente que o crédito tributário



apontado pelo autuante encontra-se eivado de vícios, os quais impõem a fragilidade da acusação impostas ao sujeito passivo, visto a natureza da infração não está corretamente descrita, comprometendo a liquidez e certeza. **No mérito:** I - Que a empresa possui sistema automatizado de processamento, o que comprova, de forma assaz, cada venda diária com a devida emissão de cupom fiscal; II - Que de acordo com o referido auto de infração, haveria omissão de saída de Gasolina Aditivada, no mês de janeiro de 2007 de 36.143,57 mil litros, na verdade como bem atestado pelo autuante, houve uma descontinuidade no registro dos encerrantes da empresa no período compreendido de janeiro a fevereiro de 2007, fato esse que motivou a enorme diferença existente entre as vendas registradas no LMC com aquelas registradas nos encerrantes no mês de janeiro de 2007; III – 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; IV – Que o agente autuador deveria se valer de outros meios para fins de apurar, com presteza e segurança, as citadas vendas; V – 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 janeiro de 2007; VI – Que todos os arquivos eletrônicos foram devidamente informados na sua DIEF do citado mês; VII – Que todas as vendas efetuadas pela empresa estão devidamente registradas no seu sistema eletrônico; VIII – Que a ausência de solicitação dos arquivos suso-mencionados ocasionou uma verdadeira preterição do direito da ampla defesa; IX – 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; X – Que seja reconhecida a total improcedência / nulidade da presente autuação; XI - Como pedido sucessivo, seja reenquadrada a penalidade para a contida no art. 126, paragrafo único, da Lei nº 12.670/96, tendo em vista que todas suas operações foram devidamente escrituradas em seus livros fiscais.

Após análise dos autos, o Julgador Singular, às fls. 294/303, julga pela Procedência do Auto de Infração, por entender que restou configurada a infração à legislação do ICMS. Intimando o contribuinte a recolher aos cofres públicos o valor de R\$ 9.538,29 (nove mil, quinhentos e trinta e oito reais e vinte e nove centavos).

Ciente do inteiro teor da decisão de 1ª instância, a Autuada, interpôs Recurso Voluntário, fls. 309/334, ratificando os argumentos

contidos em sua Impugnação.

A Consultoria Tributária, mediante Parecer n.º 130/2010, às fls. 338/343, sugere o conhecimento do Recurso Voluntário, negar-lhe provimento, para que seja confirmada a decisão condenatória, proferida em 1ª Instância.

Referido Parecer recebeu a chancela da Procuradoria Geral do Estado que adotou o mesmo às fls. 344.

Ata da 38ª Sessão Extraordinária, datada de 17 de agosto de 2010, às fls. 345/348, 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 mês de janeiro do ano de 2007; 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. 351/356, ratificando o julgamento de 1ª instância, confirmando a base de cálculo de R\$ 95.382,88 (noventa e cinco mil, trezentos e oitenta e dois reais e oitenta e oito centavos).

Manifestação ao Laudo Pericial, às fls. 412/413.

Ata da 228ª Sessão Ordinária, datada de 04 de dezembro de 2013, às fls. 422/429, na qual decidiu, a colenda Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário, para confirmar a decisão condenatória exarada em 1ª instância, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

Resolução nº 141/2014 lavrada pelo Conselheiro Relator: Francisco Wellington Ávila Pereira, às fls. 430/437.

Intimação da decisão de 2ª Instância e respectivo AR, fls. 438/439.

Inconformada com o *decisum*, a Empresa Autuada, interpôs Recurso Especial, às fls. 444/452, no qual argui, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração face à descrição lacônica da infração e ausência de comprovação da imputação, caso não seja esse o entendimento, seja reenquadrada a penalidade aplicada para a prevista no art. 126, parágrafo único, da Lei nº 12.670/96. Anexa aos autos Resoluções paradigmas.

Despacho de nº 48/2014, às fls. 469/473, pelo deferimento do Recurso Especial interposto, uma vez que foram atendidos todos os pressupostos de admissibilidade exigidos no art. 45 da Lei nº 12.732/97.

Memoriais e documentos, apresentados em sessão, fls. 482/491.

Ata da 10ª Sessão Plenária, datada de 11 de setembro de 2014, às fls. 1.543/1.545, 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. Matteus 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. 496/497, 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 foram emitidos, no mês de janeiro de 2007, cupons fiscais correspondentes a 58.178,13 litros de gasolina aditivada; **c)** verificar, se a soma do total de saídas registradas no LMC (Livro de Movimentação de Combustíveis) de gasolina aditivada, no mês de janeiro de 2007, corresponde a 58.000,00 litros .

Laudo Pericial e documentos às fls. 498/501, cuja conclusão final é de que:

*“Após toda análise pericial verificamos que o quantitativo de litros vendido através dos cupons fiscais representa um quantitativo de 58.036,70 litros de gasolina aditivada, enquanto o quantitativo registrado no Livro de Movimentação de Combustível – LCM representa um total de 58.178,08 litros.*

*Portanto, gerando uma diferença de 141,38 litros do já citado produto que multiplicando pelo preço unitário praticado pela fiscalização a época R\$ 2,63 importa numa nova Base de Cálculo para Omissão de Saída no montante de R\$ 371,83 (trezentos e setenta e um reais e oitenta três centavos)”.*



Às fls. 549, petição da Autuada de “*CONCORDÂNCIA COM OS CÁLCULOS*”, apresentados pela Célula de Perícias e Diligências, referente ao presente Auto de Infração.

Despacho, às fls. 550, encaminhando o processo ao Conselho de Recursos Tributários – Pleno, para que siga sua tramitação legal.

É o relatório.



**VOTO DA RELATORA**

Conforme relatado, trata a presente acusação fiscal de “*infrações decorrentes de operações com mercadorias ou prestações de serviços tributados por regime de substituição tributária cujo o imposto já tenha sido recolhido*”. Aduz o Agente do Fisco, no Relato da Infração, que “*O Contribuinte vendeu gasolina aditivada no mês de janeiro do ano de 2007, sem registro nos encerrantes, o que motivou a lavratura de um auto de infração para que se proceda a devida cobrança legal*”.

No caso *sub examen*,, como se vê, versa a contenda administrativa sobre a venda de gasolina aditivada sem registro nos Encerrantes.

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 das supostas omissões, a Autoridade Fiscal, utilizou-se das seguintes fórmulas:

Vendas do mês (Físico) = estoque de abertura de cada mês (LMC) + volume recebido (NF de entradas) – estoque de fechamento do mês (LMC).

Vendas do mês (Encerrante) = encerrante final (LMC) – encerrante inicial (LMC).

Por conseguinte, o Agente do Fisco comparou as Vendas do mês (Físico) com as Vendas do mês (Encerrante), considerando “Omissão de Venda” a diferença a maior do primeiro (físico) em relação ao segundo (encerrante).

7  


Em suas razões recursais, alega a Autuada que “todas as operações efetuadas pelo contribuinte foram devidamente escrituradas no seu LMC (Livro de Movimentação de Combustíveis) bem como no seu registro de entrada e saída de mercadorias”. Aduz, que o total de cupons/NF emitidas em janeiro de 2007 do produto “gasolina aditivada” é bem próximo do total de saída do LMC e bem maior do que os encerrantes, que de fato, o que ocorrera foi um erro na alimentação dos encerrantes.

Desta forma, 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 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 janeiro de 2007 foram vendidos os quantitativos de 58.036,70 Litros de Gasolina Aditivada através de emissão dos Cupons Fiscais. Por sua vez, do exame do Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, constatou o registro de 58.178,08 Litros de Gasolina Aditivada vendidos em janeiro de 2007.



*In casu*, verificado o erro e feita as devidas correções, resultou uma diferença de 141,38 litros de gasolina aditivada, que multiplicado pelo preço utilizado pela fiscalização à época do levantamento, R\$ 2,63 por litro, perfaz a nova Base de Cálculo no valor de R\$ 371,83 (trezentos e setenta e um reais e oitenta e três centavos), para a Omissão de Saída.

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. 126 da Lei nº 12.670/96, *in verbis*:

*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 à multa de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação ou 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.498/502, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão.

É o Voto.

### **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 371,83</b>
<b>Multa (10%)</b>	<b>R\$ 37,20</b>
<b>Total</b>	<b>R\$ 37,20</b>


9

**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 Marta de Sousa**  
**1ª VICE-PRESIDENTE**

  
**Alfredo Rógerio Gomes de Brito**  
**2º VICE-PRESIDENTE**

  
**Ana Mônica Filgueiras 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 Barbalho Lima  
**CONSELHEIRO**



Francisco Wellington Ávila Pereira  
**CONSELHEIRO**



Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**CONSELHEIRA**



Abílio Francisco de Lima  
**CONSELHEIRO**

Dr. Matheus Viana Neto  
**PROCURADOR DO ESTADO**



Samuel Aragão Silva  
**CONSELHEIRO**



João Rafael de Farias F. Nobrega  
**CONSELHEIRO**



Ágatha Louise Borges Macedo  
**CONSELHEIRA**



Cícero Roger Macedo Gonçalves  
**CONSELHEIRO**



Dr. Ubratan Ferreira de Andrade  
**PROCURADOR DO ESTADO**