



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

**RESOLUÇÃO Nº 280 /2015**

**148ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 17.09.2015**

**PROCESSO Nº 1/0002/2015 AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/2014.14264-0**

**AUTUANTE: KATIA HERLANE N. RAMOS E OUTROS**

**RECORRENTE: PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**RELATOR: CONSELHEIRO FRANCISCO JOSÉ DE OLIVEIRA SILVA**

**EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Operações com óleo diesel. Amparo legal: Art. 470, 471 e 431, § 3º do Decreto nº 24.569/97. Preliminar de perícia rejeitada. Autuação Procedente, nos termos da sanção contida no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96. Recurso ordinário conhecido mas não provido. Confirmada a decisão condenatória proferida em 1ª Instância. Decisão por maioria de votos e em conformidade com o Parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado sob o fundamento de que o contribuinte, acima, nominado, deixou de recolher, no exercício de 2010, o ICMS Substituição Tributária, no valor de R\$ 1.537.649,81 (hum milhão quinhentos e trinta e sete mil seiscientos e quarenta e nove reais e oitenta e um centavos), referente ao produto óleo diesel, detectado mediante o Totalizador Anual de Estoque de Óleo Diesel.

Dispositivos indicados como infringidos: Arts. 73 e 74, ambos do Decreto nº 24.569/97. Penalidade; Art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Instruem os autos: Informações Complementares (fls. 03 a 07); Mandado de Ação Fiscal nº 2014.21559 (fls. 08); Termo de Início de Fiscalização nº 2014.17741 (fls. 09); Termo de Intimação nº 2014.26021 (fls. 11) e Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2014.28595 (fls. 21).

O lançamento está embasado na documentação apensada às fls. 12 a 20 dos autos.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, conforme fls. 38 a 65 dos autos. A defesa está acompanhada da documentação de fls. 85 a 483 dos autos.

O processo foi julgado Procedente em 1ª Instância, conforme decisão de fls. 484 a 490 dos autos.

O contribuinte inconformado com a decisão condenatória prolatada em 1ª Instância, interpôs recurso alegando, basicamente: 1) que a cobrança do incremento volumétrico é descabida por ausência de previsão legal; 2) que a penalidade aplicada tem natureza confiscatória; 3) ao final requer a improcedência da autuação, conforme fls. 494 a 513 dos autos.

A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 230/2015 (fls. 522/525) recomendou a manutenção da decisão singular. A douta PGE adotou referido parecer, conforme fls. 526 dos autos.

É o relatório.

## **VOTO DO RELATOR**

Trata-se de Auto de Infração lavrado sob o fundamento de que o contribuinte, acima, nominado, deixou de recolher, no exercício de 2010, o ICMS Substituição Tributária, no valor de R\$ 1.537.649,81 (hum milhão quinhentos e trinta e sete mil seiscientos e quarenta e nove reais e oitenta e um centavos), referente ao produto óleo diesel, detectado mediante o Totalizador Anual de Estoque de Óleo Diesel.

O óleo diesel está sujeito ao regime de recolhimento por substituição tributária, conforme os arts. 570 a 572 todos do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

### ***Das Operações com Aditivos e Lubrificantes***

*Art. 470. Fica atribuída ao remetente na qualidade de contribuinte substituto, na saída de lubrificantes destinados a contribuinte sediado neste Estado, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.*

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se também à operação:*

*1 - com aditivos, anticorrosivos, desengraxantes, fluidos, graxas, removedores (exceto o classificado no código máquinas 3814.00.00 da NBM/SH) e óleos de têmpera, protetivos e para transformadores, ainda que não derivados de petróleo, todos os produtos para uso em aparelhos, equipamentos, motores e veículos;*

*Art. 471. A base de cálculo do ICMS a ser retido pelo contribuinte substituto será o preço máximo ou único de venda praticado pelo contribuinte substituído, fixado pelo fabricante ou por autoridade competente*

### ***Das Operações com Combustíveis Derivados ou não de Petróleo Realizadas pela Refinaria ou suas Bases***

*Art. 484. Fica atribuída a refinaria de petróleo ou suas bases, na qualidade de contribuinte substituto, nas operações interna e interestadual com combustíveis derivados ou não de petróleo destinados a contribuintes sediados neste Estado, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.*

No caso que se cuida, restou demonstrado por meio do Totalizador Anual de Estoque de Óleo Diesel a omissão de entrada de 642.832 litros de óleo diesel metropolitano, que ao preço médio de R\$ 1,5953 e 5.858.338 litros de óleo diesel interior, ao preço médio de R\$ 1.5854, obtendo-se a base de cálculo no montante de R\$ 6.150.600 e ICMS-ST a recolher no valor de R\$ 1.537.649,81.

Por certo, que a refinaria ou suas bases deve ter procedido o recolhimento do ICMS-ST por ocasião da saída dos produtos para as distribuidoras. No entanto, é imperioso destacar que o referido produto quando submetido temperaturas superiores a 20º C sofre dilatação volumétrica e o consequente aumento na quantidade de litros.

Em face desse comportamento físico-químico, que resulta no aumento do volume do produto estocado, deveria o contribuinte apurar tal diferença e proceder ao recolhimento desta, na condição de contribuinte substituído, a teor do § 3º do art. 431 do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

*Art. 431. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, poderá ser atribuída, em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, que seja contribuinte do ICMS.*

*§ 3º Além de outras hipóteses previstas na legislação, a substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, quando o documento fiscal próprio não indicar o valor do ICMS objeto da substituição, ou quando o imposto não houver sido retido.*

Dessa forma, tem-se que a distribuidora estava obrigada a recolher o ICMS-ST incidente sobre o excedente resultante do ganho de volume de óleo diesel decorrente da variação volumétrica (produto submetido a temperatura superior a 20º C).

Ressalta-se que o levantamento quantitativo em si não foi alvo de ataque da Recorrente, pois, seus argumentos fundamentam-se na questão das variações de temperaturas que podem acarretar dilatação ou perda de volumes. Sua tese principal é que a diferença constatada pela autuante não decorreu de entradas de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais e sim, da dilatação do volume dos produtos que não pode ser considerada como fato gerador do imposto.

A questão posta em debate também já foi enfrentada por outros Fiscos Estaduais, cujo entendimento resultou na cobrança do imposto quando houver ganhos volumétricos em razão da variação da temperatura, conforme Parecer nº 072/09 da Gerência Tributação da Secretaria da Fazenda de Sergipe, assim ementado:

*EMENTA: ICMS – COMBUSTÍVEIS - SOBRAS EM VIRTUDE DA VARIAÇÃO DE TEMPERATURA - PAGAMENTO DO IMPOSTO - OBRIGATORIEDADE - PERDAS PELO MESMO MOTIVO (VARIAÇÃO DE TEMPERATURA) - RESTITUIÇÃO DO ICMS PAGO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA-POSSIBILIDADE JURÍDICA - Os distribuidores de combustíveis que obtiverem ganhos volumétricos em razão da variação da temperatura deverão recolher o gravame estadual, a título de Antecipação Tributária com Encerramento da Fase, calculando-a nos moldes aplicados pelo contribuinte substituto (refinarias). Por outro lado, se houver perda volumétrica, eles (os distribuidores) fazem jus à restituição do imposto pago por substituição tributária.*

Arremata o citado parecer que *para regularizar os estoques de combustíveis, a consultante deve emitir notas fiscais e este fato enseja o pagamento do imposto. Isto porque a variação volumétrica de combustíveis origina saída de mercadoria, cujo ICMS ainda não foi pago por substituição tributária, em face da operação originária na refinaria levar em conta volume menor, proporcional à temperatura de 20%.*

Quanto à conversão do processo em realização de perícia, proposta pela Conselheira Anneline Magalhães Torres, para que seja considerado o percentual de 0,6% a título de ganho volumétrico, entendo que descabida, porquanto o percentual de que cuida à Portaria do DNC nº 26/92, aplica-se aos Postos Revendedores – PR e visa identificar possíveis vazamentos de combustíveis para o meio ambiente, conforme se depreende do considerando e artigo 5º da Portaria DNC 26/92, abaixo reproduzido.

PORTARIA DNC Nº 26, DE 13.11.1992 - DOU 16.11.1992

*RESOLVE: Instituir o livro de movimentação de combustíveis (LMC) para registro diário, pelos PR's dos estoques e movimentação de compra e venda de produtos e dá outras providências.*

**CONSIDERANDO a necessidade de controles mais eficazes para detectar vazamentos de produtos derivados de PETRÓLEO, de álcool etílico carburante e mistura óleo diesel/biodiesel especificada pela ANP comercializados pelos Postos Revendedores, que possam ocasionar dano ao meio ambiente e/ou à integridade física ou patrimonial da população;**

Art. 5º Independentemente de notificação do DNC, quando for constatada perda do estoque físico de combustível superior a 0,6% (seis décimos por cento) caberá ao PR proceder a apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar reparo do(s) equipamento(s) correspondente(s).

Quanto à alegação de que a multa tem caráter confiscatório, entendo dizer que se trata, evidentemente, de questões de natureza constitucional e, como tal, impossíveis de exame por esta instância administrativa, mormente que em nosso sistema jurídico o controle de constitucionalidade da lei ou dos atos normativos é da competência exclusiva do Poder Judiciário. É relevante

considerar que a penalidade foi aplicada nos estritos termos da Lei estadual nº12.670/96. E, por sua vez, a atividade que envolve o lançamento tributário é tida como vinculada e obrigatória, razão esta, somada à primeira, porque não pode o agente fiscal deixar de aplicar a referida lei por entender ser a mesma - ou mesmo alguns de seus preceitos – ilegal ou inconstitucional.

Dessa forma, restou caracterizada a infração descrita na exordial, posto que efetivamente o contribuinte não procedeu ao recolhimento do ICMS-ST sobre o excedente de óleo diesel. Destaca-se que na presente hipótese, não se pode precisar com exatidão que a diferença entre os quantitativos de entradas e saídas de mercadorias decorre tão somente da variação da temperatura.

Assim sendo, o contribuinte está sujeito à sanção prevista no art. 123, I, C da Lei nº 12.670/96, que cuja multa corresponde a uma vez o valor do imposto devido. Esclareço que não cabe, na presente hipótese, o reenquadramento da penalidade para a contida no art.123, I, D, da Lei nº 12.670/96, tendo em vista que as operações não estavam regularmente escrituradas e o imposto apurado.

Diante do exposto, VOTO pelo conhecimento do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do relator, conforme parecer da Consultoria tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

#### DEMONSTRATIVO

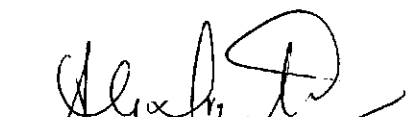
ICMS .....	R\$ 1.537.649,81
MULTA.....	R\$ 1.537.649,81
TOTAL.....	R\$ 3.075.299,62


## DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso interposto, Resolve: 1. com relação ao pedido de conversão do julgamento em realização de perícia, proposto pela Conselheira Anneline Magalhães Torres, para que seja considerado o percentual de 0,6% a título de ganho volumétrico. Proposição de Perícia rejeitada, por maioria de votos, com base na Portaria DNC 26/92. Vencido o voto da Conselheira, proponente: Anneline Magalhães Torres. No mérito, por maioria de votos, resolve negar provimento ao recurso, confirmando a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em conformidade com o parecer da Assessoria Processual Tributária, constante nos autos. Vencidos os votos dos Conselheiros André Arraes de Aquino Martins e Anneline Magalhães Torres que votaram pela parcial procedência da acusação fiscal, entendendo que houve, no presente caso, atraso de recolhimento, em consonância com o entendimento apresentado oralmente em Sessão pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Ausentes, por motivo justificado, os Conselheiros José Gonçalves Feitosa e Vanessa Albuquerque Valente.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 09 de 11 de 2015

  
Alexandre Mendes de Sousa  
Conselheiro

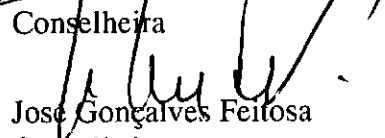
  
Ana Mônica Figueiras Menescal  
Conselheira

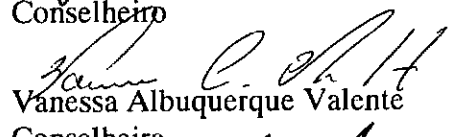
  
Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

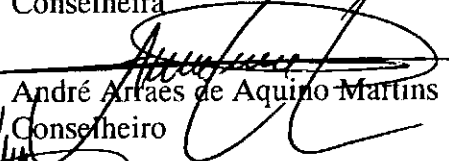
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

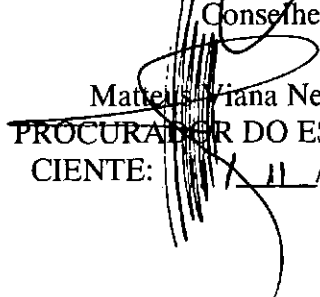
Francisca Marta de Sousa  
PRESIDENTE

  
Sandra Arraes Rocha  
Conselheira

  
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
André Arraes de Aquino Martins  
Conselheiro

  
Mateus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO  
CIENTE: 11 / 15