



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

RESOLUÇÃO Nº 41/2019  
16ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 15 DE ABRIL DE 2019  
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/720/2017 – AI Nº 1/201627030  
RECORRENTE: PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A - CGF: 06.105.987-0  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE

EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA DE COMBUSTÍVEL – OLEO DIESEL – OPERAÇÕES ESCRITURADAS – AJUSTE DE ESTOQUE – PERÍCIA – CONFISCO

1. A variação volumétrica positiva de combustível da qual resulte acréscimo de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária enseja o pagamento do imposto devido sobre a diferença apurada, aplicando-se o art. 123, I, “D”, da Lei 12670/96 às hipóteses em que as operações estiverem regularmente escrituradas.
2. A existência de fatos incontroversos, devidamente demonstrados e comprovados no lançamento, desautorizam a realização de perícia contábil, mormente quando requerida de forma genérica, quando forem incontroversos os fatos ou quando a mesma se revelar protelatória e dispensável ao julgamento do processo administrativo tributário, nos termos do art. 97, I, III e IV, da Lei 15614/2014, inexistindo cerceamento ao direito de defesa quando a mesma for indeferida com base em tais fundamentos, porquanto atendidos os parâmetros constitucionais necessários ao exercício da ampla defesa.
3. É válido o julgamento singular que enfrenta todos os pontos aduzidos na peça impugnatória, inexistindo razões para decretação de sua nulidade.
4. Não se conhece da natureza confiscatória da multa aplicada em processo administrativo tributário, uma vez que *“Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF”* (Lei Estadual 15614/2014, art. 48, § 2º).

PALAVRAS-CHAVE: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA DE COMBUSTÍVEL – OLEO DIESEL – OPERAÇÕES ESCRITURADAS – AJUSTE DE ESTOQUE – PERÍCIA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MULTA CONFISCATÓRIA – NULIDADE DE DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA



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

RELATÓRIO:

Trata-se de autuação referente ao período de 01/2013 a 04/2013 e 06/2013 a 12/2013, decorrente da alegada falta de recolhimento do ICMS de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária (óleo diesel), em operações regularmente escrituradas pelo contribuinte, porém, sem o pagamento do imposto correspondente, tendo a administração tributária concluído pela aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, "D", da Lei nº 12.670/96, em decorrência da infração tipificada no art. 73 e 74 do RICMS.

Segundo informações complementares, a administração tributária constatou haver verificado na EFD do contribuinte a escrituração de notas fiscais de entrada, de emissão própria, referentes ao produto óleo diesel, sem a correspondente comprovação do recolhimento do ICMS-ST, conforme anexo único que compõe a autuação, tendo o contribuinte justificado que se tratam de sobras do processo de comercialização, relacionado a uma "variação desprezível" do combustível, não sujeita à tributação, sendo necessário, em sua opinião, realizar ajuste dos saldos de estoque físico com o estoque contábil.

As justificativas apontadas pela defendente não foram aceitas pela administração tributária, tendo sido lavrado o auto de infração em referência, que fora impugnado e julgado procedente em decisão de singular de fls. 66/72, havendo o contribuinte apresentado recurso ordinário a esta Câmara de Julgamento, reproduzindo as razões impugnatórias, as quais arguiam, resumidamente, que:

- Os registros na escrituração fiscal são necessários para equalizar o estoque físico e o estoque contábil, após a realização de manutenção física nos reservatórios de combustíveis, que implica em perdas consistentes nas "borras" acumuladas, inservíveis à comercialização;
- As perdas não justificariam a cobrança do imposto ou aplicação de penalidade, sendo nulo o auto de infração por ausência de fato gerador adicional relatado na autuação;
- As variações do combustível enquadrar-se-iam em patamares aceitáveis de variação volumétrica nos seus estoques;
- Haveria caráter confiscatório da multa aplicada, devendo a mesma ser afastada;
- A legislação estadual não impede a realização do ajuste de estoque apontado pela defesa, a ensejar sua pretensão de que a ação fiscal seja julgada improcedente.



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

Ao final, requer o contribuinte: (a) a anulação da decisão de 1ª instância, (b) seja julgado improcedente o auto de infração e (c) a anulação do processo por alegado cerceamento do direito de defesa, uma vez que não fora realizada perícia contábil requerida anteriormente.

O parecer da Assessoria Processual Tributária opinou para que seja julgado procedente a ação fiscal, tendo sido adotado pelo representante da d. Procuradoria Geral do Estado.

É o relatório, no que importa ao resultado do julgamento.

VOTO:

Importa registrar, *ab initio*, que a presente autuação foi objeto de julgamento conjunto com o auto de infração 1/201627033 (Processo 1/719/2017), relacionado ao mesmo contribuinte e com idêntico fundamento, porém, tratando sobre a comercialização de combustível diverso.

Tratando-se de processos com a mesma referência, trago à colação o brilhante voto do Conselheiro Michel Gradwohl, cujos termos absorvo nesta decisão:

*“A Recorrente afirma, inicialmente, que a Decisão Singular de procedência é nula. Entretanto, não vejo razão para concordar, em razão de que todas as alegações da Impugnante foram analisadas, ainda que por vezes de forma sucinta, naquele decisum.*

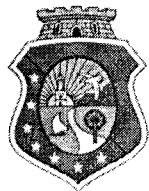
*Em sequência o Recurso Ordinário apresenta a alegação de que o Julgador Singular cerceou o direito de defesa da Autuada ao indeferir o pedido de perícia suscitado pela Parte.*

*Outrossim, o art. 97 da Lei nº 15.614/2014 expressa a possibilidade do indeferimento de pedido de perícia. Dessa forma, o indeferimento ancorado em um dos incisos daquele dispositivo não se caracteriza como cerceamento do direito de defesa.*

*No presente caso, a Decisão Singular bem fundamenta a sua negativa à solicitação de procedimento pericial na circunstância de não haver nos autos documentos que comprovem algum erro no levantamento efetuado pelo Fisco. Nesse passo, não havendo a comprovação sequer de indícios de equívocos no feito fiscal, não há controvérsia quanto aos fatos apresentados no Auto de Infração, estando correto o indeferimento do pleito em razão do disposto no art. 97, III, da Lei nº 15.614/2014.*

*No mérito, a Recorrente afirma que as NFes de entradas a que se referem o Auto de Infração foram emitidas pela necessidade de compatibilizar o seu estoque físico de álcool etílico hidratado combustível com o estoque contábil desse produto.*

*Aduz que o surgimento dessas diferenças é comum no setor de combustíveis, que não há na legislação norma que proíba a emissão de nota fiscal para regularizar o estoque e que os documentos fiscais em análise não representam fatos geradores do ICMS, sendo indevida a cobrança de ICMS-ST sobre as NFes em referência.*



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

*De fato, a discrepância entre a quantidade de combustível recebido pela distribuidora e a que ela vende pode existir por diversos motivos, dentre eles, os elencados pela Impugnante: alterações nos paradigmas de medição, fenômenos de dilatação e contração dos combustíveis e erros de medição. Portanto, se faz oportuna a realização de ajuste nos estoques.*

*Entretanto, o distribuidor do produto álcool etílico hidratado combustível é responsável pelo recolhimento do ICMS-ST incidente nas entradas desse combustível em seu estabelecimento no Estado do Ceará. Como as NFes de emissão própria da Recorrente são de entrada da mercadoria (CFOP 1949), conforme se verifica às fls. 11/12, há a ocorrência de fatos geradores da obrigação principal referente ao ICMS-ST.*

*Observe-se que o ICMS-ST é uma antecipação do ICMS incidente sobre a saída do produto da distribuidora e sobre as demais saídas subsequentes. Tendo que houve mais saídas do que entradas desse produto, ainda que esse acréscimo tenha sido decorrente apenas da expansão volumétrica gerada pela temperatura deste Estado, não há como deixar de tributar essa venda, o que se faz pelo método da substituição tributária na entrada da mercadoria na Recorrente, mesmo que realizada na forma de adequação da quantidade de álcool combustível que entra no estabelecimento com a quantidade que efetivamente sai deste.*

*Deveras, entendo desnecessária a realização de perícia, tendo em vista que os fatos estão muito claros nos autos – a Recorrente também não apresenta qualquer prova de que houve erro fático no levantamento fiscal - e por serem as alegações de mérito da Recorrente questões apenas de direito.*

*Considerando que as NFes a que se referem o presente Auto de Infração estão devidamente escrituradas na EFD e que não há, neste caso concreto, a obrigação de declarar o ICMS-ST incidente nas entradas de mercadorias, entendo como correta a aplicação ao presente caso de falta de recolhimento de ICMS da penalidade prevista no art. 123, I, "d", da Lei nº 12.670/96, conforme sugerido no Auto de Infração.*

*Isto posto, voto no sentido de que seja conhecido o Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, julgando procedente o feito fiscal."*

Penso que as razões acima apontadas são adequadas e afastam fundamentadamente a irresignação recursal apresentada pelo contribuinte, porém, há uma observação extra a registrar. As razões de defesa sugerem que as emissões das notas fiscais foram necessárias para justificar um pretense ajuste de estoque, relacionado à perda de mercadoria. Não obstante, tal argumentação não procede, pois o que houve na prática foi uma variação a maior do combustível: um ganho, não uma perda.

É dizer: se houvesse perda da mercadoria, o estoque teria uma variação para menos (a menor), obrigando o contribuinte a dar saída da mesma. Ao contrário, ocorrendo acréscimo de mercadoria por variação volumétrica decorrente da mudança de temperatura, o contribuinte se beneficia de uma quantidade maior do produto, cabendo, sim, escriturar tal acréscimo em sua escrita fiscal – e isso o contribuinte fez –, devendo pagar o imposto sobre tal



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

diferença de mercadoria a maior – isso o contribuinte não fez –, sob pena de arcar com a cobrança posterior do tributo, acrescido da respectiva penalidade.

Também não prospera o argumento de que a legislação estadual não proíbe a realização de ajuste de estoque nos moldes implementados pela recorrente. Pelo contrário, o ajuste é plenamente lícito, porém, tendo o contribuinte constado, por ação própria, que houve variação positiva do estoque, deve promover a escrituração e pagar o imposto correspondente, fato esse que não foi observado pela empresa.

Sobre esse aspecto, destaque-se, também, que o pedido genérico para realização de perícia contábil mostrou-se verdadeiramente inservível às finalidades do processo administrativo, que busca a verdade material e não enseja atos procrastinatórios e não conclusivos. Em sua impugnação, o contribuinte limitou-se a requerer *“a conversão do julgamento em diligência/perícia contábil, a fim de comprovar a inexistência de passivo tributário no presente feito”*, o que demonstra atecnia contrária à exigência da Lei 15614/2014, a qual disciplina no § 1º do art. 93 que *“O pedido de perícia ou de diligência deverá ser fundamentado e indicar: I - o motivo que a justifique; II - os pontos controversos e as contraprovas respectivas, quando for o caso; III - os quesitos necessários à elucidação dos fatos; IV - a identificação do assistente técnico, caso queira indicar”*. Nada disso foi atendido pelo defendente.

Mais: a realização de perícia para comprovar o que já está demonstrado nos autos é medida inteiramente dispensável, mercê das notas fiscais emitidas pelo contribuinte que atestam o acréscimo de mercadoria em seus estoques. Assim, inexistiu cerceamento ao direito de defesa da recorrente, posto que atendidos todos os parâmetros constitucionais ao exercício de sua irrisignação processual, além de que a própria lei determina que devem ser desprezadas as provas *“desnecessárias e protelatórias”* (art. 88 da Lei 15614/2014).

Além disso, por expressa disposição legal, deve ser indeferido o pedido de perícia quando (art. 97, I, III e IV) *“formulado de modo genérico”, “os fatos forem incontroversos e os elementos contidos nos autos forem suficientes à formação de seu convencimento” e “tratar-se de fatos notórios, verossímeis e compatíveis com a realidade e as provas constantes dos autos”*.

Portanto, andou bem o(a) julgador(a) singular ao negar a realização de uma perícia desnecessária, porquanto os elementos constantes dos autos são inteiramente suficientes à solução do processo, sendo incontroversas as razões fáticas que ensejaram o lançamento tributário em referência.

No que concerne ao pedido de nulidade do julgamento de 1ª instância, tem-se que tal decisão enfrentou todos os pontos aduzidos pela defesa impugnatória, razão pela qual inexistem razões para anular o *decisum a quo*.



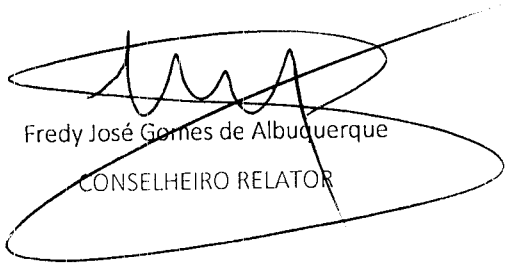
**ESTADO DO CEARÁ**  
**SECRETARIA DA FAZENDA**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

Isto posto, VOTO por conhecer e negar provimento ao Recurso Ordinário, mantendo integralmente a decisão singular e julgando procedente o feito fiscal, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Deixa-se de conhecer o pedido de reconhecimento do caráter confiscatório da multa aplicada, uma vez que *"Não se inclui na competência da autoridade julgadora afastar a aplicação de norma sob o fundamento de inconstitucionalidade, ressalvada a hipótese em que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF"* (Lei Estadual 15614/2014, art. 48, § 2º).

É o voto.

Fortaleza, 20 de maio de 2019.



Fredy José Gomes de Albuquerque

CONSELHEIRO RELATOR



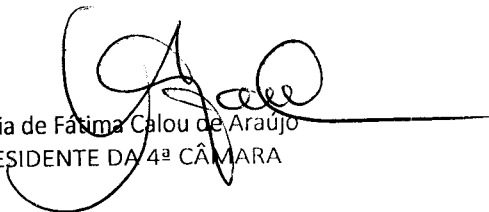
ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
4ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS


RESOLUÇÃO N° \_\_\_\_\_/2019  
16ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 15 DE ABRIL DE 2019  
PROCESSO DE RECURSO N° 1/720/2017 – AI N° 1/201627030  
RECORRENTE: PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A - CGF: 06.105.987-0  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR CONS.: FREDY JOSÉ GOMES DE ALBUQUERQUE


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é Recorrente: PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A - CGF: 06.105.987-0 e Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

DECISÃO: A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários RESOLVE, com relação ao recurso interposto, deliberar nos seguintes termos: 1. Com relação à nulidade do julgamento singular: Afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que a decisão de 1ª Instância tratou de todos os pontos elencados pelo Contribuinte. 2) em relação à preliminar de nulidade por cerceamento ao Direito de defesa em razão do seu pedido de perícia não ter sido acatado: Afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que o respectivo pedido foi negado pelo fato da recorrente na ter acostado aos autos provas que pudessem conduzir à verificação específica de quais erros teriam sido cometidos no levantamento fiscal, além de não terem sido observados os requisitos da Lei 15614/2014. No mérito, também por unanimidade de votos, a 4ª Câmara decide por conhecer e negar provimento ao Recurso Ordinário, mantendo integralmente a decisão singular e julgando procedente o feito fiscal, não se conhecendo do recurso no que pertine ao alegado caráter confiscatório da multa aplicada, mercê do regramento previsto no art. 48, § 2º, da Lei Estadual 15614/2014, de acordo com o parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

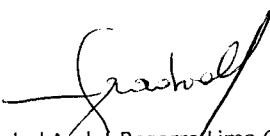
- 20/05/2019

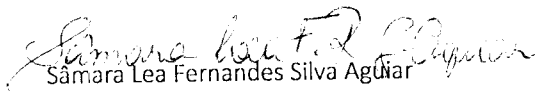
  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA

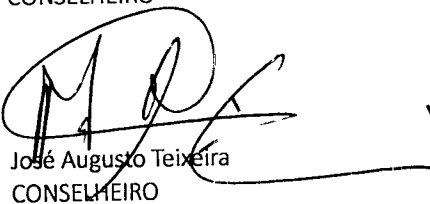
  
Rafaela Lessa Costa Barboza  
PROCURADOR DO ESTADO

  
Ivete Maurício de Lima  
CONSELHEIRA

  
Fredy José Gomes de Albuquerque  
CONSELHEIRO RELATOR

  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
CONSELHEIRO

  
Sâmara Lea Fernandes Silva Aguiar  
CONSELHEIRA

  
José Augusto Teixeira  
CONSELHEIRO

  
Francinete Cavalcante Furtado Remídio  
CONSELHEIRA