



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RESOLUÇÃO Nº: 134 /2018

26ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 18.06.2018 – 13h 30min

PROCESSO Nº: 1/2926/2015 AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 1/2015.15313-9

RECORRENTE: PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A CGF Nº.: 06.105.987-0

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.

CONSELHEIRO RELATOR: JOSÉ WILAME FALCAO DE SOUZA

EMENTA: ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – QUEROSENE DE AVIAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO. Contribuinte deixou de recolher ICMS substituição tributária, no exercício de 2011, do produto querosene de aviação, conforme demonstrado pelo Sistema Levantamento Quantitativo de Estoque. A autuada defende ser indevida a cobrança do imposto relativamente ao acréscimo do produto em decorrência da variação de temperatura. Independente desse fato houve, efetivamente, a comercialização do produto sem que sobre essa parcela da mercadoria tenha ocorrido o recolhimento do imposto devido por substituição tributária, o que impõe à autuada a sujeição passiva quanto ao cumprimento da obrigação principal. A reclamação fiscal em questão tem respaldo no art. 3º, inciso I, art. 431, § 3º e art. 464 todos do Dec. 24.569/97, com penalidade no art. 123, I, “c” da Lei nº. 12.670/96. Nulidade afastada. Perícia não acolhida. Recurso ordinário conhecido e improvido para confirmar, por unanimidade de votos, a decisão recorrida, ratificando a **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal em conformidade com a manifestação do douto representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS CHAVE: ICMS. Substituição tributária. Falta de recolhimento. Sistema Levantamento de Estoque. Expansão volumétrica. Procedente.

RELATÓRIO:

O auto de infração em lide, peça inicial do processo ora em análise, denuncia o cometimento de infração a legislação tributária estadual, conforme relato abaixo reproduzido:

"FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES.

CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O VALOR DE R\$419.445,53 REFERENTE AO ICMS ST DO PRODUTO QUEROSENE DE AVIAÇÃO (QAV) NO EXERCÍCIO DE 2011, CONFORME INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR EM ANEXO".

O agente fiscal aponta os dispositivos infringidos: artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97; a penalidade aplicável ao caso: art. 123, I, "c", da Lei 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03; os valores do ICMS e da multa, respectivamente, em igual quantia de R\$419.445,53; e o período da infração: exercício 2011.

Nas Informações Complementares, fls.03 a 07, a autoridade fiscal apresenta as razões para a lavratura do auto de infração. Vejamos:

A eleição da empresa como sujeito passivo da obrigação lançada no presente Auto de Infração decorre da previsão expressa no art. 431, parágrafo 3º, do Decreto 24.569/97, *in verbis*: (...).

A referida autuação deve-se ao fato de ter sido constatado, em levantamento quantitativo de estoque referente ao período de 01/01/2011 a 31/12/2011, uma diferença de 838.053 litros de Querosene de Aviação comercializados sem a efetiva comprovação do recolhimento do ICMS devido, conforme demonstrado nos anexos que seguem apensos a esta Informação Complementar.

(...)

A falta de recolhimento do ICMS em regime de substituição tributária em questão, apontado por essa auditoria, justifica-se porque a quantidade negociada na saída (venda) do combustível se deu em volume maior que a real quantidade de entrada no estoque (compra). O presente lançamento não decorre de reajuste de preço ou base de cálculo. O imposto, ora lançado, se deu sobre a quantidade que não pôde ser antevista ou mesmo presumida no momento da saída do produto na Refinaria. Legítima o lançamento o fato de que houve mais quantidade de produto vendida nas operações subsequentes do que aquela sobre a qual inicialmente se cobrou o ICMS por substituição. Cabe esclarecer, ainda, que, conforme informações fornecidas anteriormente pela empresa, em anexo, o volume de vendas superior a quantidade de compras é consequência de fenômeno natural".

O contribuinte foi regulamente intimado acerca do auto de infração em lide e apresentou a impugnação que repousa às fls.45 a 80 dos autos, na qual apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- O método de levantamento de estoques utilizou as quantidades do produto QAV em volumes à temperatura ambiente, enquanto o controle contábil da empresa é feito à temperatura de 20º C (fl.46).

- As diferenças de volume constatadas se originaram da variação entre a temperatura ambiente, utilizada na venda de combustível, e a temperatura de 20ºC, utilizada nas entradas da mercadoria e nos estoques da Companhia (fl.47).

- A multa aplicada tem caráter confiscatório (fl.75).

Ao final da peça impugnatória, a empresa a autuada apresenta os seguintes pedidos:

1. Preliminarmente, a **nulidade** do auto de infração: - seja pela incorreta utilização dos artigos indicados como infringidos; - seja em razão de não haver norma legal específica que tenha sido descumprida pela suposta conduta praticada pelo contribuinte.
2. No mérito, que seja o auto de infração julgado **improcedente** tendo em vista: - o correto recolhimento de toda a carga tributária do ICMS substituição tributária; - a definitividade da substituição tributária definida pelo STF no julgamento da ADI nº 1851-4, não cabendo ao Fisco cobrar a Distribuidora por excedentes originados por variação volumétrica; e que a Pauta Fiscal estabelecida já contempla antecipadamente a variação volumétrica acarretada pela diferença de temperatura.
3. A conversão do julgamento em **diligência/perícia** com o fim de comprovar a inexistência de passivo tributário;

Distribuído o processo no âmbito da Primeira Instância, o julgador monocrático decide pela procedência da acusação fiscal, conforme Julgamento nº 2388/2017 (fls. 594 a 630), cuja ementa segue abaixo transcrita:

“ICMS – Auto de Infração. Falta de recolhimento do ICMS. Infração aos Artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97. Sanção prevista no artigo 123, I, “C” da Lei nº 12.670/96, com nova redação dada pela Lei nº 13.418 de 30/12/03. Inocorrência do instituto da decadência com base nos Arts.150, § 4º e Art. 173, I da Lei nº 5.172/66 (CTN). DEFESA TEM-PESTIVA. Autuação PROCEDENTE.

Inconformado com a decisão de 1ª Instância, o contribuinte ingressa com Recurso Ordinário (fls. 634 a 659) onde ratifica os argumentos defendidos na impugnação, sempre acompanhados de vasta informação acerca das peculiaridades das operações realizadas, que, em síntese, seguem transcritos:

- O levantamento fiscal deve ser elaborado considerando as particularidades e especificidades da atividade do Contribuinte que está sendo auditado, **conforme previsto no Art. 827 do RICMS/CE** (fl.658 – item111);

- **No caso específico o levantamento fiscal apresentou um resultado não verdadeiro**, apesar de todo o trabalho que os auditores tiveram, simplesmente porque não conhecem como é o processo de controle dos combustíveis em uma distribuidora (fl.658 – item 113);

- Para um efetivo levantamento fiscal em uma Distribuidora, o ponto de partida é conhecer os volumes movimentados na temperatura de 20graus Célcius, caso contrário o resultado não será verdadeiro (fl.658, verso – item 116);

- A legislação atual comprova que não há previsão de cobrança de ICMS ST sobre as saídas da Distribuidora, só a partir de 2016 essa cobrança passa a ocorrer, mas mantendo o mesmo fato gerador (fl. 658, verso – item 118).

A recorrente alega, também, "... que não há na legislação fundamentação legal para tributar as saídas das Distribuidoras, uma vez que o fato gerador é a Saída na Refinaria e Usina e Entrada na Distribuidora ..." (fl.651); que o julgamento singular não apreciou todos os fatos apresentados e que a multa aplicada tem caráter confiscatório. No final da peça recursal são apresentados os seguintes pedidos:

- a) Seja conhecido e provido o presente Recurso para anular a decisão de 1ª Instância;
- b) Caso não seja anulada a decisão de 1ª Instância, que seja conhecido e provido o recurso para reformar a decisão de 1ª Instância, julgando im procedente o Auto de Infração em análise;
- c) Caso não seja reformada a decisão nos moldes acima requeridos que o processo seja anulado por cerceamento do direito de defesa em face da negativa de realização de perícia contábil requerida.

Por meio do Parecer nº 88/2018, fls.672 a 678, a Assessoria Processual Tributária ratifica os fundamentos do julgamento monocrático e sugere a manutenção da decisão de PROCEDÊNCIA proferida na instância singular, no que teve o aval do representante da Procuradoria Geral do Estado, conforme despacho de fl. 679.

Eis, em síntese, o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata o auto de infração em questão sobre a falta de recolhimento do ICMS-ST, referente ao produto Querosene de Aviação, a partir de constatação de omissão de entradas do produto por meio do Sistema Levantamento Quantitativo de Estoque - SLE.

Em análise primeira cabe averiguar o pedido de **nulidade do julgamento de 1ª Instância**, formulado sob o fundamento de que o julgador monocrático teria deixado de apreciar alguns argumentos aduzidos na impugnação. Contudo, da análise do julgamento singular, observa-se que os motivos avançados na peça impugnatória foram sim levados em consideração no julgamento singular. Tanto isso é verdade que ao longo do recurso ordinário em apreço a recorrente demonstra sua discordância quanto ao entendimento firmado pelo julgador a cada tema analisado.

Na verdade, o julgador singular examinou os questionamentos formulados no curso da peça impugnatória, exerceu juízo de valor em relação aos argumentos apresentados, o que demonstra que não houve omissão na decisão singular, razão por que incabível o acolhimento do pedido de nulidade sob o fundamento de falta de análise das questões suscitadas na impugnação.

A recorrente argumenta que a autuada figura na ação fiscal como sujeito passivo ilegítimo, pois não há previsão legal para tributar as saídas da empresa por se tratar de uma Distribuidora.



Data vênia, discordamos dessa tese, pois se houve a comercialização do produto sem recolhimento do imposto devido na entrada, independentemente da motivação, o ICMS é devido ao erário.

Ora, esse produto é tributado pela refinaria, mas como o trabalho fiscal demonstrou que o total das operações de saídas da empresa autuada, que é a Distribuidora, superou as entradas, então sobre a diferença a maior comercializada (saídas – entradas) não houve efetivamente a devida tributação.

Desse modo, a autuada é sim responsável pelo recolhimento do ICMS-ST reclamado no auto de infração em lide, em que pese a condição de Distribuidora, pois como comercializou produto sujeito a substituição tributária sem recolhimento do imposto na aquisição, então, independentemente do motivo que isso ocorreu, houve prejuízo para o fisco. Para situação dessa natureza, prevê o art. 431, § 3º do Dec. 24.569/97, que o contribuinte substituído proceda ao recolhimento do imposto, senão vejamos:

“Art. 431. Omissis

§ 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.”

Nessa seara, não pode lograr êxito a tese defendida no recurso em apreciação de que a empresa autuada é ilegítima para figurar no polo passivo da ação fiscal em apreço, como responsável pelo pagamento do imposto reclamado.


Em referência ao pedido de nulidade em face do indeferimento do pedido de perícia formulado na impugnação calha alertar que o julgador singular fundamentou o indeferimento do pedido, conforme se vê à fl. 628, portanto a pretensão da empresa não encontra amparo na legislação tributária de regência.

Quanto ao novo pedido de perícia, formulado no recurso em apreço, seguimos o mesmo entendimento manifestado pelo julgador singular à fl.628 do julgamento, quando assim se expressa:

“Efetivamente, não há dúvidas a serem dirimidas acerca da autuação objeto do auto de infração 205.15313-9, pois indubitável é o levantamento de estoque efetuado pelos diligentes auditores fiscais obedecendo a legislação vigente à época da infração...”.

Na verdade, o exame pericial requisitado é desnecessário ao caso, haja vista que os elementos de prova presentes nos autos já são suficientes à formação do convencimento quanto a infração denunciada, mormente quando a parte não apontou erros no demonstrativo que embasa a acusação fiscal – Sistema Levantamento de Estoque. h

No mérito, o argumento da recorrente é que a diferença apontada pela fiscalização é pertinente a variação de temperatura, não existindo previsão

 5

legal para a cobrança. E que o imposto sobre o produto foi integralmente recolhido por ocasião da saída da refinaria.

Ora, no caso vertente, a cobrança de ICMS ST foi formulada em face de quantidade real de combustível vendido pela empresa, conforme resultado apresentado no Sistema Levantamento de Estoque – SLE. Esse fato configura a incidência do ICMS porque sobre o volume comercializado pela Distribuidora a maior que o adquirido da Refinaria não houve nenhuma tributação do ICMS por substituição tributária.

Neste sentido, e conforme comando do art. 118 do CTN, torna-se irrelevante, dentro do princípio da objetividade do fato gerador, a natureza do objeto que lhe deu causa. Assim, oportuno trazer o catalogado no art. 3º, inciso I, do Decreto nº 24.569/97- RICMS, assim descrito:

“Art. 3º. Ocorre o fato gerador do ICMS no momento;

I- da saída, a qualquer título, de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular.”

A recorrente defende que as diferenças apontadas pelo levantamento de estoque apresentado pelo fisco decorrem da utilização das quantidades de Querosene de Aviação em volume à temperatura ambiente, enquanto o controle contábil da empresa é feito a temperatura de 20º Celsius. E, também, que o imposto recolhido nas operações é definitivo não podendo o fisco reclamar complementação em face da variação volumétrica.

Contudo, esta matéria foi submetida a exame na 16ª sessão ordinária da Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, no dia 11 de agosto de 2017, tendo decisão, por unanimidade de votos, pela procedência da autuação. Neste sentido, vale destacar parte do voto do eminente Conselheiro Relator Leilson Oliveira Cunha:

“... Importante trazer à baila que o Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do RE 593849, decidiu recentemente (19/10/2016) que é devida a restituição do ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior a presumida, modificando entendimento anterior pacificado de que o fato gerador presumido não era provisório mas definitivo e em assim sendo não comportaria restituição e nem complementação de imposto decorrente das operações futuras, exceto quando de sua não ocorrência. Nesse sentido, disse o emite relator Ministro Edson Fachin que “... a tributação não pode transformar uma ficção jurídica em uma verdade absoluta, tal como ocorreria se o fato gerador presumido tivesse caráter definitivo, logo, alheia à realidade extraída da realidade do processo econômico”. De igual modo, assim expressou em seu voto o Ministro Luis Roberto Barroso relatando ainda que a via é de mão dupla, da mesma forma que o contribuinte pode ser ressarcido, também o Fisco pode cobrar a diferença se o valor presumido for menor do que o real. Portanto, se as operações de saídas ocorridas posteriores aos respectivos fatos geradores presumidos se deram em quantidades de

mercadorias (no caso em comento operações de combustíveis) maiores quando de suas entradas, que indubitavelmente impacta no cálculo do imposto presumido por substituição na entrada, resta lícito à Administração Tributária complementar o imposto devido por substituição tributária pra frente,”

Por todo o exposto, está patente nos autos que o contribuinte deixou de recolher o ICMS relativo ao produto Querosene de Aviação, no exercício 2011, constatado a partir do demonstrativo Sistema Levantamento Quantitativo de Estoque, portanto, sobre essa situação está sujeito a sanção prevista no art. 123, I, “c” da Lei nº. 12.670/96.

O argumento último apresentado, que diz respeito ao **caráter confiscatório da multa aplicada**, deixa de se conhecer em face do disposto no art. 48, §2º, da Lei nº 15.614/14.

Em face do exposto, voto por conhecer do Recurso Ordinário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** proferida na 1ª Instância.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS: R\$419.445,53
MULTA: R\$419.445,53
TOTAL: R\$838.891,06

Eis o voto.


DECISÃO:

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

Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Ordinário e tomar as seguintes deliberações: **1. Quanto à alegação de nulidade do julgamento de 1ª Instância**, sob o argumento de que o julgador monocrático teria deixado de apreciar alguns argumentos aduzidos na impugnação, resolvem afastar por unanimidade de votos, porquanto não vislumbraram na decisão singular a omissão apontada pela Defesa; **2. Quanto à alegação de ilegitimidade passiva atuada**, sob o argumento de que não sendo refinaria, a empresa não seria a responsável pelo recolhimento do ICMS-ST exigido, resolvem afastar por unanimidade de votos, entendendo que a substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, quando o imposto não houver sido retido, consoante o que dispõe o §3º do artigo 431, do Dec. 24.569/97; **3. Em referência ao pedido de PERÍCIA** feito pela parte, resolvem indeferir-lo por considerarem o exame pericial desnecessário ao caso, haja vista que os elementos de prova presentes nos autos já são suficientes à formação do convencimento do colegiado julgador; **4. No mérito**, resolvem, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Ordinário interposto, para confirmar a de-

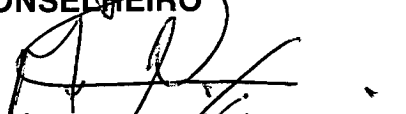
cisão **CONDENATÓRIA** exarada na 1ª Instância, entendendo-se que a infração apontada no AI de fato ocorreu, na medida em que a quantidade (em litros) de combustível vendida pela empresa autuada foi maior do que aquela sob a qual foi calculado e retido o ICMS-ST pelo contribuinte substituto, e a empresa autuada não recolheu o ICMS-ST relativo à essa diferença. Não se conhece do Recurso na parte referente ao alegado caráter confiscatório da multa aplicada, em face do disposto no art. 48, §2º, da Lei nº 15.614/14. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator e em conformidade com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.


SALA DAS SESSÕES DA 4ª. CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTARIOS, em Fortaleza, aos 30 de Agosto de 2018.


Abílio Francisco de Lima
PRESIDENTE


José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO RELATOR


Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO
Ciência em _____


Rodrigo Portela Oliveira
CONSELHEIRO


Alice Gondim Salviano de Macedo
CONSELHEIRA


Diogo Morais Almeida Vilar
CONSELHEIRO