



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara

---

RESOLUÇÃO Nº: 139 /2018  
26ª SESSÃO ORDINÁRIA DA 4ª CÂMARA EM: 18.06.2018  
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2927/2015  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201515311  
RECORRENTE: PETROBRAS DISTRIBUIDORA  
CGF 06.105.987-0  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
RELATOR: CONS. LÚCIO FLÁVIO ALVES

**EMENTA:** RECURSO ORDINÁRIO. ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ÓLEO DIESEL. DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. Contribuinte deixou de recolher ICMS substituição tributária, no exercício de 2011, alusivo as operações com óleo diesel relativo a ganho de combustível originado da variação de temperatura, verificado pelo Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias. Recurso ordinário conhecido e improvido para confirmar, por unanimidade de votos, a decisão recorrida, ratificando a **procedência** da acusação fiscal, com base no artigo 5º da Portaria DNC n. 5, c/c art. 3º, I; art. 431, § 3º, art. 464 todos do Dec. 24.569/97 com penalidade no art. 123, I, "c" da Lei nº. 12.670/96, sendo afastada a alegação de nulidade do julgamento de 1ª Instância, de ilegitimidade passiva da autuada, e o pedido de perícia, em conformidade com a manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras chave:** ICMS. Falta de recolhimento. Substituição tributária. SLE. Óleo diesel. Expansão volumétrica. Procedente.

**01 – RELATÓRIO**

---



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

*“Falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares.*

*O contribuinte deixou de recolher o valor de R\$ 1.782.986,47 referente ao ICMS substituição tributária do produto óleo diesel no exercício de 2011. conforme informação complementar anexa”.*

Apontada infringência aos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97. Aplicada a penalidade preceituada no art. 123, I, “c”, da Lei n. 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

Nas informações complementares o agente aduz que:

**“ [...] A referida autuação deve-se ao fato de éter sido constatado, em levantamento quantitativo de estoque referente ao período de 01/01/2011 a 31/12/2011, uma diferença de 5.270.430 litros de óleo diesel comercializados sem a efetiva comprovação do recolhimento do ICMS devido, conforme demonstrado nos anexos que seguem apensos a esta Informação Complementar.**

(...)

**[..] O imposto, ora lançado, se deu sobre quantidade que não pode ser antevista ou mesmo presumida no momento da saída do produto da Refinaria. Legítima o lançamento o fato de que houve mais quantidade do produto vendida nas operações subseqüentes 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.**

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO(R\$)**

ICMS	1.782.986,47
Multa	1.782.986,47
<b>TOTAL</b>	<b>3.565.972,94</b>



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara

---

Ao caderno processual constam os documentos necessários ao procedimento de fiscalização.

O contribuinte foi intimado do lançamento e apresentou impugnação de acordo com documento encartado às fls. 48/82 dos autos.

Na Instância primeira o auto de infração foi julgado **PROCEDENTE**, com aplicação da penalidade inserta no art. 123, I, "c" da Lei nº. 12.670/96, com alteração da Lei nº. 13.418/03.

Inconformada com a decisão singular, a empresa interpôs recurso ordinário ao Conselho de Recursos Tributários, no qual requer basicamente:

- 1. Da nulidade do julgamento, cerceamento de defesa frente ao indeferimento do pedido de prova pericial pela então impugnante;*
- 2. Da origem das divergências: variação volumétrica em virtude de oscilação de temperatura registrada como "ajustes de inventário";*
- 3. Do fundamento principal: ausência de configuração do aspecto material do fato gerador do ICMS;*
- 4. Existência de norma da ANP aceita por todos os Fiscos de presunção de margem de variação de volumes dos combustíveis(0,6%);*
- 5. Da inaplicabilidade da multa prevista no art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96;*
- 6. Que seja aplicada a penalidade incerta no art. 123, VIII, "d" da Lei 12.670/96.*

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento do recurso ordinário, negar-lhe provimento para ratificar o julgamento singular de procedência.

É o sucinto relatório.

## **02 – VOTO DO RELATOR**

---

Trata-se de recurso ordinário contra decisão singular que julgou procedente a falta de recolhimento do ICMS, pois a empresa deixou de recolher o ICMS Substituição Tributária -ST no valor de R\$ 1.782.986,47 referente ao produto óleo diesel constatado em levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias e multa de igual valor.

Em primeiro momento, esclareça que o julgador singular examinou os pontos trazidos pela impugnante em sua peça defensiva, fazendo juízo de valor dos argumentos



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara

---

trazidos, portanto, afastamos a alegação de nulidade do julgamento de 1ª Instância, haja vista inexistir omissão em seu julgamento.

No tocante ao argumento de ilegitimidade passiva da atuada, entendemos que a empresa atuada é a responsável pelo recolhimento do ICMS-ST exigido no auto, pois a substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, quando o imposto não houver sido retido, conforme o disposto no art. 431, § 3º do Dec. 24.569/97, assim editado:

**“Art. 431.(....)**

**§ 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.”**

Em referência ao pedido de perícia formulado pela recorrente, resolvemos pelo indeferimento em razão de que é desnecessário ao caso, já que os elementos de prova estão presentes no caderno processual, sendo suficientes para formação do convencimento dos julgadores, especialmente o documento às fls. 11 dos autos que traz o totalizador anual de estoque de óleo diesel.

No caso dos autos o agente fiscal quando da verificação de que a empresa atuada adquiriu óleo diesel sem a devida documentação fiscal, intimou a empresa para que apresentasse justificativa para as omissões encontradas, porém, a empresa aduziu que os valores apontados pela SEFAZ/CE como diferenças quantitativas de estoque correspondem aos litros do combustível adquiridos através do processo físico da dilatação do produto, decorrente da variação de temperatura.

Insta destacar que a empresa atuada tem Classificação Nacional de Atividade Econômica –CNAE, como “Comércio Atacadista de Álcool Carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo, exceto lubrificantes, não realizado por transportador retalhista (TRR) – CNAE 4681801.

Portanto, ficou comprovado nos autos que empresa não efetuou o recolhimento do valor indicado no Termo de Intimação n. 2015.06432, porém, apresentou documento informando que as diferenças apontadas pelo levantamento de estoque apresentado pelo fisco decorrem da utilização das quantidades de óleo diesel em volume á temperatura ambiente, enquanto o controle contábil da empresa é feito a temperatura de 20º Celsius.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara

---

No caso em tela, refere-se a cobrança de ICMS em face de quantidade verdadeira e real do combustível efetivamente vendido pela empresa, configurando incidência do ICMS na tradição desse volume comercializado a maior e ter, a distribuidora, auferido lucros nessas operações.

Desta feita, irrelevante, dentro do princípio da objetividade do fato gerador, conforme comando incerto no art. 118 do CTN, a natureza do objeto que lhe deu causa. Assim, oportuno trazer o catalogado no art. 3º, I do Dec. 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.”**

Correto o procedimento fiscal, uma vez que proceder de outra maneira seria ratificar uma forma de enriquecimento sem causa, o que é contra a essência do Direito.

Convém, trazer o disciplinado na Portaria DNC n 5 de 21.2.1996, no art. 5º, assim editado:

**“Art. 5º. Independentemente de notificação do DNC, quando for constatada perda do estoque físico de combustíveis superior a seis décimos por cento, caberá ao TRR ou TRRNI proceder a apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar os necessários reparos.**

Assim, o previsto no artigo acima citado não se aplica ao caso, pois a empresa autuada é cadastrada na atividade econômica como Comércio Atacadista de Combustíveis, CNAE 4681802 – Comércio Atacadista de Álcool carburante, biodiesel.

Calha evidenciar que 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, merecendo destacar excerto no voto condutor do eminente Conselheiro Relator Leilson Oliveira Cunha:

**[...] Importante trazer a 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**



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara

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 emitente 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,”

Desta maneira, o contribuinte deixou de recolher o ICMS decorrente de óleo diesel no exercício de 2011, constatado em levantamento quantitativo de estoque de mercadoria, portanto, sujeitando a autuada a penalidade catalogada no art. 123, I, “c” da Lei n. 12.670/96.

**Ex positis**, VOTO no sentido de conhecer do Recurso ordinário, negar-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória exarada na instância prima.

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

ICMS	R\$ 1.782.986,47
Multa	R\$ 1.782.986,47
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 3.565.972,94</b>

**03 – DECISÃO**

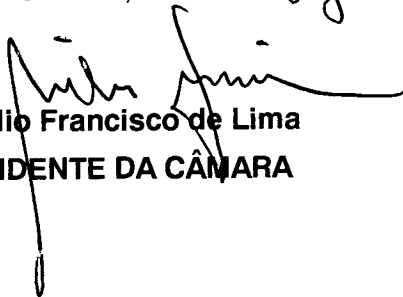
Vistos, relatados e discutidos o Processo de Recurso ordinário nº 1/2927/2015 – Auto de Infração: 1/201515311. Recorrente: PETROBRAS DISTRIBUIDORA Recorrido: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. N




SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara

**Decisão:** “ 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 PARÍCIA** 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 decisão **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 atuada foi maior do que aquela sob a qual foi calculado e retido o ICMS-ST pelo contribuinte substituto, e a empresa atuada 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 TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, 20 de Agosto de 2018.

  
Abílio Francisco de Lima  
PRESIDENTE DA CÂMARA

  
Rafael Lessa Costa Barboza  
Procurador do Estado



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários – 4ª Câmara

---

  
**José Wilame Falcão de Souza**  
Conselheiro

  
**José Augusto Teixeira**  
Conselheiro

  
**Lúcio Flávio Alves**  
Conselheiro Relator

  
**Alice Gondim Salviano de Macedo**  
Conselheira

  
**Diogo Morais Almeida Vilar**  
Conselheiro

  
**Rodrigo Portela Oliveira**  
Conselheiro