



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

PROCESSO Nº0958132013-0

TRIBUNAL PLENO

1ªRecorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTOS DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

1ªRecorrida:IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S/A

2ªRecorrente:IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S/A

2ªRecorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTOS DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Repartição Preparadora:COLETORIA ESTADUAL DE PRIMEIRA CLASSE-CABEDELO

Autuante:HELIO JOSE DA SILVEIRA FONTES

Relatora:CONS.^aGILVIA DANTAS MACEDO

FALTA DE RECOLHIMENTO – ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – INFRAÇÃO CONFIGURADA – REDUÇÃO DA MULTA APLICADA – RETROATIVIDADE. APLICAÇÃO DA LEI 10.008/13. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

O levantamento quantitativo por espécie constitui uma técnica absolutamente legítima de que se vale a fiscalização na aferição da situação tributária do sujeito passivo.

Eventual diferença a maior detectada nos estoques de combustíveis, não tendo esse acréscimo sido tributado quando do recolhimento antecipado pela refinaria de petróleo, sujeita o contribuinte ao recolhimento do imposto devido por substituição tributária, haja vista a ocorrência de fato imponível. Ratificada a redução da multa por infração, em face da vigência da Lei nº 10.008/2013.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, para manter a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001115/2013-81, lavrado em 22/07/2013, em desfavor da empresa IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A., CCICMS nº 16.079.246-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 5.416.777,92,(cinco milhões, quatrocentos e dezesseis mil, setecentos e setenta e sete reais e noventa e dois centavos), em cujo valor esta incluído o do Termo Complementar de Infração, sendo R\$ 2.708.388,96 (dois milhões, setecentos e oito mil , trezentos e oitenta e oito reais e noventa e seis centavos) de ICMS por infringência aos artigos 391 e 399 do RICMS/PB e R\$ 2.708.388,96 (dois milhões, setecentos e oito mil , trezentos e oitenta e oito reais e noventa e seis centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantem cancelado o crédito tributário decorrente da redução da multa por infração, disciplinada na Lei nº 10.008/13, no montante de R\$ 1.396.891,01 (um milhão, trezentos e noventa e seis mil, oitocentos e noventa e um reais e um centavos), pelos fundamentos já expostos

P.R.I

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 26 de outubro de 2018.

GILVIA DANTAS MACEDO
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS (SUPLENTE), THAIS GUIMARAES TEIXEIRA, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE) e SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

Assessor(a) Jurídico(a)

#

RELATÓRIO

Trata-se de recursos hierárquico e voluntário, interpostos nos moldes dos artigos 77 e 80, da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001115/2013-81, lavrado em 22/07/2013, em desfavor da empresa IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A., CCICMS nº 16.079.246-0, no qual consta a seguinte acusação, verificada nos exercícios de 2009 a 2012:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA >> Falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária.

Nota Explicativa: IRREGULARIDADE CONSTATADA PELAS DIFERENÇAS A MAIOR NAS QUANTIDADES DE GASOLINA A E ÓLEO DIESEL APURADAS NOS LEVANTAMENTOS QUANTITATIVOS DE MERCADORIAS REFERENTES AOS EXERCÍCIOS DE 2009, 2010 E 2012, CONFORME LEVANTAMENTOS EM ANEXO.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00004590/2013-60 (fls. 03 a 06), considerando haver o contribuinte infringido os artigos 391 e 399, do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 4.190.673,03 (quatro milhões, cento e noventa mil, seiscentos e setenta e três reais e três centavos), sendo R\$ 2.793.782,02 (dois milhões, setecentos e noventa e três mil, setecentos e oitenta e dois reais e dois centavos) de ICMS e igual valor a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios, às fls. 11 a 36.

Depois de cientificada através de A.R., em 05/08/2013, a autuada, por intermédio de seu procurador, apresentou, em 04/09/2013, reclamação tempestiva (fls. 31 a 81) contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual apresenta breve relato dos fatos e, preliminarmente, alega erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

No mérito, em suma, argui a improcedência do auto de infração, com base nos fundamentos de que o ganho operacional decorre da variação da temperatura, dentro dos parâmetros fixados pelos Órgãos Reguladores; os inventários declarados no SPED contêm erros; e o recolhimento do imposto submete-se à substituição tributária.

Por fim, questiona o percentual de multa aplicado, ressaltando o caráter confiscatório e desproporcional.

Documentos instrutórios, às fls. 78 a 187.

Em fase de contestação, às fls. 190 a 196, e anexos, às fls. 198 a 218, o autor do feito relata que o procedimento de auditoria adotado, enfatizando que a autuada trouxe aos autos documentos que comprovam a armazenagem em outras distribuidoras e, além disso, retificou os inventários no SPED Fiscal, sendo necessária a exigência de nova diferença tributável apurada após a correção realizada pelo contribuinte para os exercícios de 2010, 2011 e 2012.

Após solicitação de vistas dos autos, em 11/8/2014, processo anexo nº 1263632014-8, foram os autos declarados conclusos (fls. 221) e enviados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos à julgadora fiscal Adriana Cássia Lima Urbano, que remeteu o processo em diligência para exigência da diferença tributável informada na contestação pelo autuante e do FUNCEP (fls. 224), em 03/10/2014.

Lavrado Termo Complementar de Infração, fls. 228, em 19/02/2015, exigindo crédito tributário na quantia total de R\$ 2.622.995,90 (dois milhões, seiscentos e vinte e dois mil, novecentos e noventa e cinco reais e noventa centavos), sendo R\$ 1.311.497,95 (um milhão, trezentos e onze mil, quatrocentos e noventa e sete reais e noventa e cinco centavos) de ICMS e igual valor a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios, às fls. 230 a 239.

Regularmente cientificada através de A.R., em 04/05/2015, a autuada, por intermédio de seu procurador, apresentou, em 29/05/2015, reclamação tempestiva (fls. 243 a 272), na qual suscita a improcedência do auto de infração, arguindo que não se pode aditar a peça acusatória inicial, devendo ser lavrado novo auto com a exigência do montante total apurado pela fiscalização; que decaiu o crédito tributário anterior a maio de 2010 e pedindo a aplicação da redução do percentual de multa para todos os períodos denunciados.

Documentos instrutórios, às fls. 273 a 315.

Remetidos os autos pela julgadora fiscal em nova diligência para exigência do FUNCEP, às fls. 317 e 318, sendo informado pela fiscalização, às fls. 321, da impossibilidade no sistema de informação da Secretaria e da lavratura de nova peça para realização do feito.

Com a emissão de Termo de Antecedentes Fiscais (fls. 229), foram os autos conclusos à julgadora fiscal, que decidiu pela procedência parcial da exigência fiscal, às fs. 324 a 351, conforme ementa supracitada:

PRELIMINARES DE DECADÊNCIA E ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO REJEITADAS. LEANTAMENTO QUANTITATIVO DE COMBUSTÍVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA INCIDENTE SOBRE A DIFERENÇA VOLUMÉTRICA. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA. RETROATIVIDADE. APLICAÇÃO DA LEI 10.008/13. REINCIDÊNCIA. AUSÊNCIA DE LAVRATURA PELA FISCALIZAÇÃO.

Prazo decadencial se processa conforme os ditames do artigo 173, I, não se operando, por conseguinte, a decadência do lançamento efetuado, em face do Fisco Estadual não ter ciência acerca da variação volumétrica.

Ao alienar acréscimo de combustível, a autuada se reveste na condição de substituto passivo originário, portanto, responsável pelo pagamento do ICMS-ST, referente às operações realizadas.

Redução da multa por infração em face da vigência da Lei nº 10.008/2013 que reduziu os percentuais aplicados, em face da retroatividade benigna da lei.

O crédito tributário passou a se constituir, após sentença no total de R\$ 5.416.777,92 (cinco milhões, quatrocentos e dezesseis mil, setecentos e setenta e sete reais e noventa e dois centavos), distribuídos entre ICMS no valor de R\$ 2.708.388,96 (dois milhões, setecentos e oito mil, trezentos e oitenta e oito reais e noventa e seis centavos) e multa infracional em igual valor.

Interposto recurso hierárquico e cientificado da sentença singular por meio de AR, cuja ciência resta comprovada à fl. 353, em 10/11/2017, a autuada protocolou Recurso Voluntário perante este Colegiado, em 07/12/2017 (fls.355 a 397), na qual apresenta os argumentos que passo, em síntese, a expor para melhor compreensão:

- ocorrência de erro no lançamento tributário acarreta nulidade devendo ser lavrado novo auto de infração e não a simples complementação do auto anterior;
- decadência o crédito tributário anterior a maio de 2010, inclusive o exigido através do Termo Complementar de Infração;
- não há previsão legal para atribuição de responsabilidade ao contribuinte substituído pelo ICMS que supostamente não foi recolhido, assim o auto de infração apresenta erro na pessoa do infrator;
- ganho apontado pela fiscalização não representa mercadoria desacobertada de documentação fiscal, assim não se verifica a ocorrência de subsunção do fato apontado como infringente à norma legal tributária.
- impossibilidade de ocorrência do fato gerador do imposto diante da inexistência de circulação de mercadorias, afrontando diretamente ao princípio da Legalidade Tributária;
- decretação da extinção dos créditos ora em demanda, buscando a eficiência processual, evitando gastos desnecessários ao Estado da Paraíba;
- inconstitucionalidade da multa aplicada.

Por fim, pede a acolhida de seu pleito de reforma da decisão recorrida, para decretar a improcedência do auto de infração.

Aportados os autos nesta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento da matéria de que dispõem.

Eis o breve relato.

VOTO

A *quaestio juris* versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária, constatada por meio de levantamentos quantitativos de mercadorias nos exercícios de 2009 a 2012, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Reconhecemos preambularmente como tempestivo o recurso interposto pelo contribuinte, apresentado dentro do prazo legal estabelecido no art. 67, da Lei nº 10.094/13.

De início, é importante discorrer acerca da verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se aduz dos artigos 15, 16 e 17, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28/09/13:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Nesse norte, a natureza da infração está perfeitamente definida e a pessoa do infrator corretamente identificada, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013, não ensejando nulidade.

Considerando-se, ainda, o suporte probatório ínsito nos autos, fls. 11 a 25, planilhas referentes aos levantamentos quantitativos de mercadorias, os quais apontaram a ocorrência de aquisições de combustíveis sem amparo documental, implicando na ausência de recolhimento do ICMS-ST, tendo a fiscalização demonstrado os valores apurados, bem como aqueles utilizados nas planilhas.

Assim, observa-se que foram oportunizados à reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

No tocante à arguição da recorrente, que não remanesce com o substituído qualquer responsabilidade pelo pagamento do tributo, o qual somente pode ser cobrado do substituto, único sujeito passivo na relação fiscal, o art. 391, do RICMS/PB, atribui a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, a qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto.

Destarte, faz-se necessário observar que em qualquer circunstância, a recorrente é responsável tributária em relação aos produtos que comercializa neste Estado com destino a consumidores finais. Desse modo, entendemos que não há como aceitar que sobre esta não recaia a responsabilidade pelo pagamento do ICMS/ST. Portanto, corretamente a fiscalização atribuiu a sujeição passiva a ora recorrente.

De outra banda, alega a impossibilidade de complementação do crédito tributário, pois, no entender da recorrente, deveria ser lavrado novo auto de infração. No entanto, faço observar que o art. 43, I da Lei nº 10.094/13, dispõe sobre a possibilidade de lavratura de Termo Complementar de Infração, que se presta para complementação de crédito tributário lançado na peça exordial, a ser efetuado antes da decisão de primeira instância, *in verbis*:

Art. 43. Quando através de exames posteriores à lavratura do Auto de Infração, verificarem-se irregularidades, lavrar-se-á:

I – Termo Complementar de Infração, quando for constatada necessidade de complementação do crédito tributário, e não tiver sido proferida decisão de primeira instância.

II – Auto de Infração específico, quando já tiver sido proferida a decisão de primeira instância; (g.n.).

Assim, mantenho o apurado mediante a lavratura do Termo Complementar de Infração (fl.228), em que foi lançado crédito tributário no valor de R\$ 2.622.995,90, referente à gasolina A e óleo diesel, relacionados nas planilhas de fl. 232 a 239, dos autos, não lançados no auto de infração. No caso, informa a fiscalização que a diferença do ICMS necessitou de complementação devido ao fato de a própria recorrente, asseverando equívoco nos valores dos inventários do exercícios 2010 a 2012, ter demonstrado que parte das mercadorias encontrava-se em depósito de terceiros e apresentou os novos valores dos inventários, referentes à gasolina A e óleo diesel.

Isto posto entendemos como correta a lavratura do Termo Complementar de Infração, como o fez o julgador singular, referente aos exercícios de 2010, 2011 e 2012, porquanto evidenciada a necessidade de complementação do crédito efetivamente devido.

Alega também a recorrente a decadência do crédito tributário anterior a maio de 2010, inclusive o exigido através do Termo Complementar de Infração, diante do recolhimento mensal do ICMS, com apresentação da EFD e da apuração do tributo. Neste tópico, suscita a recorrente a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

Como se sabe a decadência, no direito tributário, é a perda do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento, em razão de decurso de prazo instituído em lei.

Neste sentido, o Código Tributário Nacional - CTN estabelece, como regra geral, que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário, pelo lançamento, em até 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tal dispositivo encontra-se inserido no artigo 173, I, da norma geral tributária, que abaixo transcrevemos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Por outro lado, a espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa.

Assim, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco.

Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita, por decurso do prazo legal, conforme estipulado no art. 150, § 4º, do CTN, abaixo transcrito:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Seguindo a linha do CTN, a legislação estadual da Paraíba, considerando que, com a entrega da declaração, o Fisco detém todas as informações do contribuinte de forma a proceder a homologação, estabeleceu, através da Lei nº 10.094/2013, que veio a introduzir modificações no Processo Administrativo Tributário, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, para os contribuintes que tivessem realizado a entrega da declaração ou recolhido a menor o imposto declarado, conforme prevê o art. 22, § 3º, que abaixo reproduzimos:

Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.

§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador. (g.n.).

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada.

Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário, exceto se for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Examinando o caso em questão, a matéria em tela não demanda maiores exegeses, pois, na acusação de falta de recolhimento do ICMS-ST, caso a recorrente houvesse entregado as devidas declarações de informações fiscais perante o Fisco, constando, inclusive, com o lançamento das notas fiscais, referentes ao aumento no volume do combustível, aplicar-se-ia o art. 150, § 4º, do CTN.

Assim, não há o que se homologar, devendo, os valores omitidos, serem providenciados através de lançamento de ofício, contando-se o prazo decadencial, na forma do art. 173, I, do CTN, anteriormente transcrito. Logo, considero que esses lançamentos não são passíveis de extinção pela decadência, não assistindo, portanto, razão a recorrente.

Por fim, adentrando a análise do mérito, como se sabe, o levantamento quantitativo é um procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado.

A técnica consiste em confrontar, em cada exercício fechado, as mercadorias disponíveis para vendas (EI + C) com a soma das saídas mais o estoque final (S + EF), devendo ser satisfeita a equação $EI + C = S + EF$. As eventuais diferenças denotam irregularidade, sujeitando o contribuinte ao pagamento do imposto, no caso, por substituição tributária, na forma da legislação tributária.

Analisando-se a denúncia posta, observa-se que foram constatadas aquisições de combustíveis (Gasolina A e Óleo Diesel), nos exercícios de 2009, 2010 e 2012, sem o recolhimento do ICMS-ST, infringindo aos artigos 391 e 399, do RICMS/PB, in verbis:

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05 (Lei nº 7.334/03);

II - contratante de serviço ou terceiro, nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação de que participem (Lei nº 7.334/03);

§ 1º A responsabilidade será 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 alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A responsabilidade será também atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes;

II - às empresas geradoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de sujeito passivo por substituição pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

§ 3º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente a operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.

§ 4º O sujeito passivo por substituição sub-roga-se em todas as obrigações do contribuinte substituído, relativamente às operações internas.

§ 5º A substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, na hipótese de o documento fiscal próprio não indicar o valor do imposto, objeto da substituição tributária.

§ 6º O recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária encerrará a fase de tributação e não dará ensejo a utilização de crédito fiscal pelo adquirente, ressalvado o disposto no art. 72, incisos II, V, VI e VII.

§ 7º Equiparam-se às categorias mencionadas no “caput”:

I - o contribuinte de outra unidade da Federação que realizar, inclusive por meio de veículos, operações com produtos sujeitos à retenção antecipada do imposto, sem destinatário certo neste Estado;

II - qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto.

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

I - no momento da entrada do produto no território deste Estado, nos casos de operações efetuadas sem a retenção antecipada;

II - até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador:

a) nas operações procedentes de outra unidade da Federação, sem retenção antecipada, destinadas a contribuintes que possuam Regime Especial concedido pelo Secretário de Estado da Receita;

b) nas operações internas com retenção, promovidas por estabelecimento industrial, comércio atacadista, distribuidor e/ou depósito;

c) nas prestações de serviços de transporte com retenção, realizadas por contribuintes inscritos no CCICMS;

IV - nas operações com cimento será observado o seguinte:

a) se internas, até o 5º (quinto) dia útil após a quinzena em que houver ocorrido a retenção;

b) se interestaduais:

1. entre o Estado da Paraíba e os Estados das regiões Norte Nordeste, até o 5º (quinto) dia após a quinzena em que houver ocorrido a retenção;

2. entre o Estado da Paraíba e os Estados das regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste, até o dia 15 (quinze) do

mês subsequente ao da respectiva saída;

V - relativamente a fato gerador ocorrido antes da entrada da mercadoria ou do serviço prestado ao sujeito passivo por substituição até o 5º (quinto) dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrer a respectiva entrada;

VI - até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nos demais casos não previstos neste artigo.

In casu, o exame de auditoria detectou que havia na empresa estoques de mercadorias (óleo diesel e gasolina A), cujos produtos, no dizer da autuada, são originados de um aumento de

temperatura, chamados ganhos operacionais.

Ao se contrapor à acusação, a recorrente alega a ausência de previsão legal para a cobrança de ICMS sobre suposto ganho volumétrico decorrente de variação de temperatura, não havendo que se falar em ganho ou perda de volume, pois o estoque é ajustado à temperatura de 20º Celsius.

Necessário se faz destacarmos que todos os pontos combatidos pela defesa foram devidamente enfrentados pelo julgador fiscal, com os quais concordamos integralmente, ratificando os termos da sentença proferida pela instância prima.

Pois bem, quanto ao fator da medição, com efeito, os combustíveis saem da refinaria a uma temperatura convertida para o padrão de 20°C, conforme estabelecido na Portaria MTIC nº 27, de 19/2/1959, podendo ocorrer variação no seu volume em razão de fatores como evaporação, manuseio na sua comercialização, ou mudança de temperatura no local em que é estocado ou comercializado, principalmente em nossa região onde a temperatura se situa geralmente em patamares bem superiores aos 20º C.

No entanto, apesar da legislação reguladora do setor de distribuição de combustíveis determinar que as refinarias realizem suas vendas de combustíveis, utilizando como unidade o volume a 20 °C, esse mesmo procedimento não é exigido, quando as distribuidoras realizam vendas para seus clientes.

Argumenta a recorrente que, quanto maior for a variação da temperatura ambiente, maior será o acréscimo verificado no volume de combustíveis disponíveis nos estoques.

Mister se faz esclarecermos que quaisquer alterações nas quantidades de mercadorias, independentemente do fato que lhe deu causa (variações de temperatura, questões relacionadas ao descarrego de combustíveis, etc.), não eximem o contribuinte de emitir documentos fiscais para regularização dos seus estoques, além de recolher o imposto devido, conforme determina o artigo e 172, VI, do RICMS/PB:

Art. 172. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem bens ou mercadorias, real ou simbolicamente (Ajuste SINIEF 09/97):

(...)

VI - em outras hipóteses previstas na legislação.

Nesse sentido, tendo em vista o que preceitua o inciso VI do artigo acima transcrito, para o caso em apreço, podem-se considerar as regras contidas nos incisos V e VII do art. 160 do RICMS-PB, o qual determina que seja emitida a nota fiscal de entrada, prevendo a regularização do estoque do contribuinte em razão da diferença de quantidade. Abaixo transcrito:

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

(...)

V – na regularização em virtude de diferença de preço, de peso ou de quantidade das mercadorias, quando efetuada no período de apuração do imposto em que tenha sido emitida a nota fiscal originária;

(...)

VII – relativamente à entrada de bens e mercadorias, nos momentos definidos neste artigo.

Destaque-se, o entendimento ora exposto, já se encontra consolidado pelo Conselho de Recursos Fiscais - CRF, conforme se observa dos acórdãos abaixo transcritos:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO E NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE COMBUSTÍVEIS, SEM RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. AJUSTES REALIZADOS EM SEDE DE CONTESTAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS VOLUNTÁRIO E HIERÁRQUICO DESPROVIDOS.

O levantamento quantitativo por espécie constitui uma técnica absolutamente legítima de que se vale a fiscalização na aferição da situação tributária do sujeito passivo. O lançamento indiciário decorrente do emprego dessa técnica de auditoria fiscal tem o efeito de transferir ao sujeito passivo, legítimo possuidor direto da documentação fiscal que lhe pertence, a responsabilidade da prova contrária e eficaz, tendente a elidir ou minimizar os efeitos do referido procedimento fiscal.

Eventual diferença a maior detectada nos estoques de combustíveis denota venda de mercadorias sem nota fiscal, sujeitando o contribuinte ao recolhimento do imposto devido por substituição tributária.

Acórdão nº 167/2016

RECURSO HIE/VOL Nº 666/2014.

CONS. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA

Sendo assim, rejeito as justificativas apresentadas pela defendente, pelos motivos já expostos.

Caracterizado o descumprimento da obrigação tributária principal, impõe-se a aplicação da medida punitiva insculpida no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

c) aos que entregarem, remeterem, transportarem, receberem, estocarem ou depositarem mercadorias sujeitas a substituição tributária, sem o recolhimento do imposto;

Concordo, entretanto, com a redução aplicada no valor da multa, visto que a penalidade proposta que teve por fundamento o artigo 82, da Lei nº 6.379/96, sofreu alteração com o advento da Lei nº 10.008, de 05 de junho de 2013, reduzindo a sanção nele estabelecida, produzindo seus efeitos a partir de 01 de setembro de 2013.

No caso em tela, trata-se de ato pretérito não definitivamente julgado, devendo, portanto, ser aplicado às infrações insertas na inicial em conformidade com o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, que autoriza a aplicação retroativa de sanções mais benéficas para os fatos ora em análise, em respeito ao Princípio da Legalidade. Senão vejamos:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (g.n.)

Assim, ratifico o reparo no crédito tributário realizado pela julgadora singular quanto à sanção aplicada, corrigindo-se a multa proposta na inicial, de 200%, para 100% do valor do ICMS.

Relativamente à pretensão da recorrente, para que seja reduzida a penalidade aplicada, argumentando que é desproporcional e desarrazoada, cabe ressaltar que foge à alçada dos órgãos julgadores a aplicação da equidade, bem com a declaração de inconstitucionalidade, nos termos do art. 55, da Lei nº 10.094/2013, abaixo transcrito:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade.

Por todo o exposto, considero subsistente o seguinte crédito tributário:

Infração	Data		Tributo	Multa	Total	Tributo Pós Retificação	Multa Pós Retificação	Total Pós Retificação
	Início	Fim						
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	01/01/2009	31/12/2009	105.008,89	210.017,78	315.026,67	105.008,89	105.008,89	210.017,78
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	01/01/2009	31/12/2009	293.267,72	586.535,44	879.803,16	293.267,72	293.267,72	586.535,44
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO	01/01/2010	31/12/2010	131.685,92	263.371,84	395.057,76	131.685,92	131.685,92	263.371,84

O TRIBUTÁ RIA

FALTA DE RECOLHIM ENTO DO ICMS - SU BSTITUIÇÃ O TRIBUTÁ RIA	01/01/2010	31/12/2010	92.319,63			92.319,63	92.319,63
				184.639,26	276.958,89		

FALTA DE RECOLHIM ENTO DO ICMS - SU BSTITUIÇÃ O TRIBUTÁ RIA	01/01/2012	31/12/2012	411.453,91	822.907,82	73	1.234.361,	411.453,91	411.453,91
---	------------	------------	------------	------------	----	------------	------------	------------

FALTA DE RECOLHIM ENTO DO ICMS - SU BSTITUIÇÃ O TRIBUTÁ RIA	01/01/2012	31/12/2012	363.154,94	726.309,88	82	1.089.464,	363.154,94	363.154,94
---	------------	------------	------------	------------	----	------------	------------	------------

FALTA DE RECOLHIM ENTO DO ICMS - SU BSTITUIÇÃ O TRIBUTÁ RIA	01/01/2010	31/12/2010	32.527,48	32.527,48	65.054,96	32.527,48	32.527,48
---	------------	------------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------

FALTA DE RECOLHIM ENTO DO ICMS - SU BSTITUIÇÃ O TRIBUTÁ RIA	01/01/2010	31/12/2010	304.429,41	304.429,41	608.858,82	304.429,41	304.429,41
---	------------	------------	------------	------------	------------	------------	------------

FALTA DE RECOLHIM ENTO DO ICMS - SU	01/01/2011	31/12/2011	254.741,39	254.741,39	509.482,78	254.741,39	254.741,39
--	------------	------------	------------	------------	------------	------------	------------

**BSTITUIÇÃ
O TRIBUTÁ
RIA**

FALTA DE RECOLHIM ENTO DO ICMS - SU BSTITUIÇÃ O TRIBUTÁ RIA	01/01/2011	31/12/2011					445.279,71	445.279,71	
			445.279,71	445.279,71	890.559,42				
FALTA DE RECOLHIM ENTO DO ICMS - SU BSTITUIÇÃ O TRIBUTÁ RIA	01/01/2012	31/12/2012							
			274.519,96	274.519,96	549.039,92	274.519,96	274.519,96		
TOTAIS			2.708.388,96	4.105.279,97	6.813.668,93	2.708.388,96	2.708.388,96		

Com este entendimento é que,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, para manter a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001115/2013-81, lavrado em 22/07/2013, em desfavor da empresa IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A., CCICMS nº 16.079.246-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 5.416.777,92, (cinco milhões, quatrocentos e dezesseis mil, setecentos e setenta e sete reais e noventa e dois centavos), em cujo valor esta incluído o do Termo Complementar de Infração, sendo R\$ 2.708.388,96 (dois milhões, setecentos e oito mil , trezentos e oitenta e oito reais e noventa e seis centavos) de ICMS por infringência aos artigos 391 e 399 do RICMS/PB e R\$ 2.708.388,96 (dois milhões, setecentos e oito mil , trezentos e oitenta e oito reais e noventa e seis centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o crédito tributário decorrente da redução da multa por infração, disciplinada na Lei nº 10.008/13, no montante de R\$ 1.396.891,01 (um milhão, trezentos e noventa e seis mil, oitocentos e noventa e um reais e um centavos), pelos fundamentos já expostos.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 26 de outubro de 2018.

Gílvia Dantas Macedo
Conselheira Relatora