

PROCESSO Nº 178.903.2016-7

ACÓRDÃO Nº 0015/2021

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: DISLUB COMBUSTÍVEIS LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

Repartição preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -
CABEDELO

Autuante: JOSE HERBERT DO NASCIMENTO SOUZA

Relatora: CONS.^a THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA

DECADÊNCIA PARCIAL COMPROVADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO FUNCEP – FUNDO DE COMBATE E ERRADICAÇÃO DA POBREZA. CONFIRMAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Impossibilidade de parte dos lançamentos de ofício surtirem os efeitos que lhe são próprios, ante o fato de o direito de a Fazenda constituir o correspondente crédito tributário ter sido fulminado pela decadência, conforme disposto no artigo 22, §3º, da Lei nº 10.094/13.

O recolhimento do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza – FUNCEP é devido na forma da legislação estadual, incidindo o percentual de 2% sobre determinadas operações, entre elas as diferenças a maior apuradas através do levantamento quantitativo de mercadorias do produto gasolina “a”, cuja base de cálculo é a mesma do ICMS incidente na operação.

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 de acordo com o VOTO pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002789/2016-46 (fls. 3/5), lavrado em 27/12/2016, contra a empresa DISLUB COMBUSTÍVEIS LTDA., Inscrição Estadual nº 16.149.914-7, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 28.040,00 (vinte e oito mil e quarenta reais), sendo R\$ 14.020,00 (quatorze mil e vinte reais), de FUNCEP, por infringência ao art. 2º, I, “g”, da Lei nº 7.611/04, e R\$ 14.020,00 (quatorze mil e vinte reais), de multa por infração, arrimada no art. 8º, da Lei nº 7.611/04, acrescentado pela Lei nº 9.414/2011.

Ao tempo em que *mantenho cancelado*, por indevido, o valor de R\$ 16.354,92 (dezesseis mil, trezentos e cinquenta e quatro reais e noventa e dois centavos), sendo R\$ 8.177,46 (oito mil, cento e setenta e sete reais e quarenta e seis centavos), de FUNCEP, e R\$ 8.177,46 (oito mil, cento e setenta e sete reais e quarenta e seis centavos), de multa por infração, nos termos já expostos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.E.

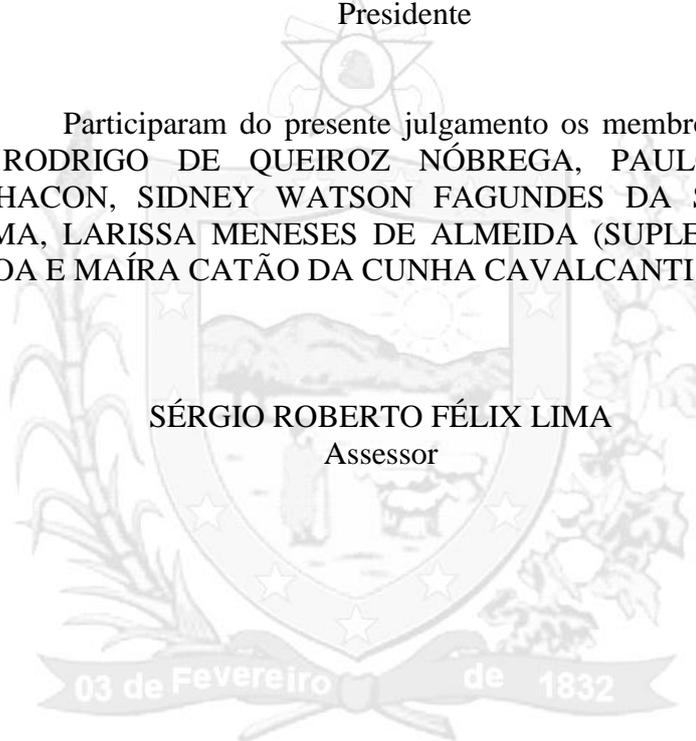
Tribunal Pleno do Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de janeiro de 2020.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA
Conselheira Relatora

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 178.903.2016-7

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: DISLUB COMBUSTÍVEIS LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

Repartição preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -
CABEDELO

Autuante: JOSE HERBERT DO NASCIMENTO SOUZA

Relatora: CONS.^a THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA

DECADÊNCIA PARCIAL COMPROVADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO FUNCEP – FUNDO DE COMBATE E ERRADICAÇÃO DA POBREZA. CONFIRMAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Impossibilidade de parte dos lançamentos de ofício surtirem os efeitos que lhe são próprios, ante o fato de o direito de a Fazenda constituir o correspondente crédito tributário ter sido fulminado pela decadência, conforme disposto no artigo 22, §3º, da Lei nº 10.094/13.

O recolhimento do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza – FUNCEP é devido na forma da legislação estadual, incidindo o percentual de 2% sobre determinadas operações, entre elas as diferenças a maior apuradas através do levantamento quantitativo de mercadorias do produto gasolina “a”, cuja base de cálculo é a mesma do ICMS incidente na operação.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o *recurso voluntário*, interposto nos moldes do art. 77 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002789/2016-46 (fls. 3/5), lavrado em 27/12/2016, que denuncia a empresa, acima identificada, pelo cometimento da irregularidade abaixo transcrita, *ipsis litteris*:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO FUNCEP – FUNDO DE COMBATE E ERRADICAÇÃO DA POBREZA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de recolher o FUNCEP – Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza.

Nota Explicativa: IRREGULARIDADE CARACTERIZADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO FUNCEP REFERENTE ÀS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS EMITIDAS PELA EMPRESA AUTUADA PARA REGULARIZAR SEU ESTOQUE DE GASOLINA A, NOS EXERCÍCIOS DE: 2011, 2012, CONFORME DEMONSTRATIVOS EM ANEXO.

Considerando infringido o art. 2º, I, da Lei nº 7.611, de 30/6/2004, o agente fazendário, por lançamento de ofício, constituiu o crédito tributário no importe de R\$

44.394,92, sendo R\$ 22.197,46, de FUNCEP, e R\$ 22.197,46, de multa por infração, nos termos do art. 8º da Lei nº 7.611/04 acrescentado pela Lei nº 9.414, de 12/7/2011.

Documentos instrutórios, anexos às fls. 6/36 dos autos.

Regularmente cientificada da lavratura do auto de infração, em 28/12/2016, conforme aposição de assinatura no Termo de Ciência constante da exordial, fls. 5, por meio de representante legalmente habilitado, a empresa autuada apresentou reclamação em tempo hábil (fls. 37/57), argumentando, em síntese:

- (i) a decadência do crédito tributário, em razão do disposto no art. 150, § 4º, do CTN;
- (ii) que o Ato COTEPE/ICMS n. 20/2002 considera como legais os ganhos até o percentual permitido na legislação da ANP, que o próprio Sistema de Captação e Auditoria do Anexos de Combustíveis – SCANC, adotado pelos Estados limita-o a 0,6%;
- (iii) que nas operações realizadas pela impugnante os ganhos operacionais ocorrem com regularidade e são decorrentes da própria sistemática de operacionalização dos combustíveis em questão, ganhos esses que são regularmente registrados e declarados ao Fisco através do Anexo I, gerado pelo SCANC-CTB, nos exatos termos do Ato COTEPE 20/2002 cumulado com os Convênios ICMS n. 110/2007 e 54/2002;
- (iv) que não há que se falar em nenhuma obrigação relativamente a qualquer espécie de substituição complementar, muito menos a título de ganho operacional, quando esse se encontra dentro do limite legal de 0,6%, como pretende a Fiscalização, estando as distribuidoras apenas obrigadas a informar à Petrobrás (responsável pelo recolhimento do ICMS) sobre eventuais operações interestaduais realizadas e proceder com o ajuste do valor do recolhimento, se for o caso;
- (v) eventuais aumentos de volumes de combustíveis em decorrência do aumento de temperatura ambiente são irrelevantes para o fato gerador do ICMS sobre as operações dos combustíveis;
- (vi) a impossibilidade de aplicação de penalidade instituída por lei posterior ao fato gerador, ocorrendo a atipicidade da conduta para períodos anteriores à Lei n. 9.414/2011.

Ao final, requer a improcedência do feito fiscal ou, sucessivamente, a redução ou mesmo afastamento da penalidade aplicada.

Documentos colacionados às fls. 58/286 dos autos.

Com informações de antecedentes fiscais (fls. 287), todavia sem reincidência, os autos foram conclusos (fl. 288) e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foi solicitado saneamento processual, o qual foi procedido à fl. 290.

Ato contínuo, os autos foram distribuídos ao julgador fiscal Heitor Collet, que, após análise processual, entendeu pela *parcial procedência* do feito fiscal, em conformidade com o entendimento esposado na sentença expedida às fls. 293/300 e ementa infracitada, *litteris*:

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA ACOLHIDA EM PARTE. FUNDO DE COMBATE E ERRADICAÇÃO DA POBREZA (FUNCEP). NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE GASOLINA. FALTA DE RECOLHIMENTO. DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE.

- Impossibilidade de o lançamento de ofício surtir os efeitos que lhe são próprios, nos períodos de janeiro a novembro de 2011, ante o fato de o direito de a Fazenda constituir o correspondente crédito tributário ter sido fulminado pela decadência.

- Mantida a exação fiscal referente aos meses não alcançados pela decadência, em decorrência de falta de provas de pagamento do FUNCEP devido sobre as notas fiscais de entradas de gasolina, destinados à autuada.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Como resultado, a ora recorrente foi condenada ao pagamento do crédito tributário no importe de R\$ 28.040,00, sendo R\$ 14.020,00, de FUNCEP, e R\$ 14.020,00, de multa por infração.

Dispensada a interposição de recurso de ofício, a autuada foi cientificada da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, via Comprovante de Cientificação – DTe, em 15/10/2019, requerendo cópia dos autos (fls. 305/307), e interpondo recurso voluntário a esta instância *ad quem* em tempo hábil, de acordo com fls. 309/343, oportunidade em que, após tecer considerações acerca da síntese da lide, aduziu:

- (i) a improcedência do feito fiscal em razão da inexistência de dever de recolhimento de ICMS em razão da dilatação volumétrica, vez que as regras regulamentares que adotam a temperatura padrão de 20°C abrangem apenas a Petrobrás, estando as distribuidoras isentas do dever de comercializar os combustíveis na temperatura determinada;
- (ii) tal entendimento estaria em consonância com o STJ, TJPB e demais tribunais administrativos;
- (iii) que o art. 160, V e VII, não legitimam a acusação, vez que tais previsões normativas não tem o condão de gerar qualquer obrigação tributária principal, positivando apenas um dever instrumental para ajuste de estoques;
- (iv) que pelo disposto na Cláusula Primeira do Convênio ICMS n. 110/2007 os Estado atribuíram às refinarias o dever de recolhimento do ICMS devido pela operação que praticam (ICMS-próprio) e por todas as subsequentes (ICMS-ST), estando as distribuidoras isentas do dever de efetuar qualquer repasse aos cofres públicos, vez que o montante do crédito tributário devido pelas vendas que praticam é antecipadamente recolhido pela substituta;
- (v) que, ao contrário do que entendeu a GEJUP, os ganhos operacionais não são novas operações tributáveis.

Ao final, requer a improcedência do auto de infração requerido.

Juntou documentos às fls. 344/374.

Remetidos os autos a esta Corte, estes foram distribuídos a esta relatoria, para apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de *recurso voluntário*, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração em tela, pela falta de recolhimento do FUNCEP – Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza nos exercícios de 2011 e 2012.

Inicialmente, vislumbro que o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, bem como a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se depreende dos artigos 14 a 17, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Assim, a lavratura do auto de infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, e ainda, oportunizaram-se ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa e o contraditório, que assim o fez, quando da apresentação das suas peças de defesa (impugnação e recurso voluntário) de forma tempestiva.

Antes de adentrar ao mérito da demanda, cumpre-nos analisar a decadência do feito.

Compulsando o caderno processual, verificamos que o FUNCEP foi cobrado a partir do demonstrativo de ganho apurado mensalmente do produto “Gasolina A” e confeccionado a partir das notas fiscais de entrada emitidas pela própria Autuada. Portanto, como houve uma declaração do contribuinte ao Fisco (através das notas fiscais eletrônicas emitidas e lançadas a EFD), não resta outro caminho senão o da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, conforme exegese do dispositivo 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.

Esta regra também se encontra positivada no artigo 22, da Lei nº. 10.094/13:

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.

Ao relacionar as hipóteses para a contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, a Lei nº 10.094/13, em seu artigo 22, § 3º, incluiu, além da ocorrência de pagamento, a entrega de declaração de informações fiscais à Fazenda Estadual. Ou seja, é condição suficiente para sua aplicabilidade que ocorra, ao menos, uma das duas situações.

Sendo assim, pelos fatos e fundamentos acima, me acosto à decisão prolatada na primeira instância que acatou a arguição de decadência dos créditos tributários até 28/12/2011, excluindo-os da base de cálculo, em face de terem sido alcançados pelo instituto da decadência.

Superadas as preliminares, passo ao mérito.

A *quaestio juris* versa sobre a acusação de Falta de Recolhimento do FUNCEP – Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, nos exercícios de 2011 e 2012, de acordo com o quadro demonstrativo às fls. 7/8, originado da relação de notas fiscais de entrada emitidas pela empresa para regularizar seu estoque, sem o devido recolhimento do percentual de 2% relativo ao FUNCEP, denunciadas por meio do auto de infração em tela.

É cediço que o FUNCEP – Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza – teve sua origem na Constituição Federal, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, em seu art. 82, como forma de prover recursos, para aplicação em ações e programas que viabilizem aos mais necessitados níveis dignos de subsistência e melhorias na qualidade de vida, impondo sua instituição aos Estados, Municípios e Distrito Federal.

O Estado da Paraíba instituiu o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza – FUNCEP/PB, por meio da Lei nº 7.611, de 30/06/2004, na forma prevista no seu artigo 1º, infracitado:

Art. 1º Fica instituído o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza no Estado da Paraíba – FUNCEP/PB, com o objetivo de viabilizar, a todos os paraibanos, acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados, exclusivamente, em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, saneamento básico, reforço de renda familiar e outros programas de relevante interesse social, voltados para a melhoria da qualidade de vida, conforme disposto no art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT da Constituição Federal.

O art. 2º da Lei nº 7.611/04, elenca as fontes de financiamento do FUNCEP, e dentre elas a incidência do percentual de 2% sobre o valor das operações de alguns produtos e serviços, como o serviço de comunicação, objeto da presente demanda, *in verbis*:

Art. 2º Constituem as receitas do FUNCEP/PB:

I - a parcela do produto da arrecadação correspondente ao adicional de dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ou do imposto que vier a substituí-lo, incidente sobre os produtos e serviços abaixo especificados:

(...)

f) gasolina

(...)

No caso em evidência, a parcela destinada ao FUNCEP tem seu nascedouro do resultado da aplicação do adicional de 2% na alíquota do ICMS, cuja base de cálculo é o valor da operação, tratando-se do ICMS sobre a saída de mercadorias do estabelecimento, consoante se infere do artigo 14 do RICMS/PB, infracitado:

Art. 14. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 3º, o valor da operação;

(...)

Das mercadorias denunciadas foram identificadas àquelas que incidiriam também o FUNCEP, tratando-se, no caso, de Combustível Gasolina “A”, conforme demonstrativo às fls. 7/8, objeto da autuação ora em exame.

Por se tratar de um adicional na alíquota do ICMS, o FUNCEP tem sua origem do mesmo fato gerador do imposto estadual. 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.

Portanto, configurada a infração de falta de recolhimento do ICMS-ST nas operações com gasolina, deve ser mantida a exigência do FUNCEP sobre os respectivos fatos geradores.

Nas alegações recursais, nenhum fato novo foi trazido aos autos, não havendo o que ser questionado em relação à procedência do ICMS - ST relacionado aos fatos geradores ora tratados, dos quais decorre a exigência do FUNCEP, por determinação legal.

É sabido que distribuidoras adquirem combustíveis destinados a comercialização, na unidade de medida litro ou metro cúbico, a uma temperatura de 20°C. Trata-se de procedimento padrão nos faturamentos das destilarias e refinarias, com fundamento no art. 1º da Portaria MTIC nº 27, de 19 de fevereiro de 1959, do então denominado Ministério do Trabalho, Indústria e Comércio, segundo o qual fica adotada, como temperatura de referência para a medição do petróleo e seus derivados 20°C.

No mesmo sentido, a Resolução nº 06/70, de 25 de junho de 1970, do extinto Conselho Nacional de Petróleo, em seu art. 1º, aprova tabelas de coeficientes para correção da densidade e do volume dos derivados de petróleo para 20° C.

Na saída da mercadoria, seja por venda ou transferência do combustível, é utilizada a unidade de medida litro, na temperatura ambiente, variável de acordo com as condições climáticas de cada região. Ocorre, todavia, que o fato de existir variação volumétrica decorrente de fatores físicos não é capaz de afastar a acusação que pesa contra a autuada, notadamente porque nestes casos, em que houver estoque de mercadorias, independentemente de sua origem, a legislação que preside a questão manda que seja emitida a nota fiscal de entrada.

Não procede, no entanto as razões recursais no que tange às disposições normativas previstas no art. 160, V e VII, do RICMS/PB, haja vista que não há dúvidas acerca da imposição de obrigações ao contribuinte, não apenas instrumentais, como faz crer a

recorrente, mas principalmente o recolhimento do imposto devido, se for o caso, mediante a regularização do estoque do contribuinte em razão de diferença de quantidade:

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 a entrada de bens e mercadorias, nos momentos definidos neste artigo.

O levantamento quantitativo realizado demonstrou a existência de volume de combustível não submetido à antecipação do ICMS e por consequência do FUNCEP, ou seja, a relação obrigacional tributária está calcada na mercadoria omitida.

Ao contrário do que afirma a recorrente, a adoção da sistemática de tributação por meio da Substituição Tributária não impede o lançamento do crédito tributário referente ao volume excedente, pois o que foi submetido à retenção do imposto em momento anterior corresponde ao valor da operação informada, não impedindo a correção dos valores relativos a quantidade de mercadoria comercializada.

Este posicionamento se encontra aderente tanto à tese fixada no julgamento da ADI nº 1851-AL quanto ao RE 593.849/MG, pois no primeiro restou consignado a vedação de restituição quando a operação subsequente fosse realizada com valor inferior ao utilizado na base de cálculo inicial e a vedação da cobrança complementar quando o valor da operação posterior for maior que o presumido; por sua vez, no segundo julgamento o STF superou o entendimento anterior fixando a tese de que não há definitividade do fato gerador presumido.

Assim, sempre foi autorizada a complementação da cobrança quando comprovadas que operações foram omitidas na base de cálculo do tributo antecipado e ocorridas nas etapas subsequentes.

Este foi o entendimento exarado em diversos acórdãos do egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, que, diante de situações assemelhadas, assim decidiu:

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.

Relator: CONS. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. DENÚNCIA CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

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 imponible.

ACÓRDÃO Nº 118/2019

Relatora: CONS.^a THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO FUNCEP – FUNDO DE COMBATE E ERRADICAÇÃO DA POBREZA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- O recolhimento do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza – FUNCEP - é devido na forma da legislação estadual, incidindo o percentual de 2% sobre determinadas operações, entre elas as diferenças a maior apuradas através do levantamento quantitativo de mercadorias do produto gasolina “a”, cuja base de cálculo é a mesma do ICMS incidente na operação.

- No caso dos autos, o ICMS correspondente que deu suporte a cobrança do FUNCEP foi exigido em processo administrativo próprio, decidido por meio do Acórdão nº 118/2019, transitado em julgado, dando base, assim, para a exigência do crédito tributário levantado na inicial.

Acórdão nº 530/2019.

Relatora: CONS.^a DAYSE ANNEDJA GONÇALVES CHAVES.

Na seara judicial, não há unanimidade nos Tribunais que não repercutiria a exigência do ICMS sobre as variações volumétricas, a exemplo da decisão judicial abaixo transcrita:

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEL. ÓLEO DIESEL. VARIAÇÃO TEMPERATURA. AUMENTO DE VOLUME. CIRCULAÇÃO ECONÔMICA. ICMS DEVIDO.

I - É cediço que, na sistemática da substituição tributária, a sujeição passiva é transferida para a figura do contribuinte substituto que fica responsável pela retenção e pagamento do imposto referente às operações subsequentes, encerrando a fase tributária. Vale dizer que, a substituição tributária é definitiva quanto aos valores de base de cálculo, não cabendo restituição ou complementação de imposto decorrente de eventuais diferenças entre o valor regularmente tomado como base de cálculo pelo substituto e o efetivamente auferido pelo contribuinte substituído. II – Entretanto, como a substituição tributária não é definitiva em relação às quantidades comercializadas, existindo diferenças, para mais ou para menos, entre a quantidade de mercadoria comercializada e aquela que foi objeto de substituição tributária, haverá complementação ou restituição de imposto. II – Desse modo, fica evidente que a entrada a maior de óleo diesel em razão da variação da temperatura ambiente de carregamento e de

descarregamento, deve ser considerada entrada de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, devendo, sempre que verificada tal circunstância, ser emitida nota fiscal de entrada pelo excedente e recolhido o imposto por substituição tributária, tendo em vista que, nesse caso, ocorre a incidência do imposto na entrada da mercadoria, conforme disposto no artigo 11, § 1º, da Lei nº 11.651/91. III – Constatado, por meio de auditoria específica de mercadorias, que a empresa apelante adquiriu óleo diesel sem a retenção do ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços -, não procede à alegação de aumento de volume, devido ao aumento de temperatura, para se eximir do pagamento do referido tributo, vez que auferiu lucro com a venda do volume a maior. RECURSO DE APELAÇÃO CONHECIDO E IMPROVIDO. (TJGO, APELAÇÃO CÍVEL 56734-141.2008.8.09.0051, Rel. DES. FRANCISCO VOLDON JOSE VALENTE, 5ª CAMARA CIVEL, julgado em 02/05/2013. DJe de 15/05/2013)

APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. VENDA DE COMBUSTÍVEL SEM ESTOQUE. VERIFICAÇÃO. VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. OCORRÊNCIA. PRODUTO EM ESTOQUE DESACOBERTADO DE NOTA FISCAL. CONSTATAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO TÍTULO EXECUTIVO NÃO AFASTADA. MULTA. EXCLUSÃO OU REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. CARÁTER NÃO CONFISCATÓRIO. LEGISLAÇÃO ESTADUAL. OBSERVÂNCIA. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

1. Verificado pelos agentes fiscais, com base na análise dos documentos contábeis da embargante, a comercialização de combustível sem estoque ou sem a emissão de nota fiscal e, ainda, a existência de produto em estoque sem a respectiva nota, não há que se falar em ilegalidade na lavratura do auto de infração. 2. No caso, somente a prova técnica se mostraria capaz de afastar a presunção de certeza, liquidez e exigibilidade da CDA. 3. Ausente a prova capaz de ilidir a presunção da CDA, há que se manter a sentença que julgou improcedente os embargos à execução fiscal. 4. O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que a pena pecuniária, imposta pelo descumprimento de obrigação tributária, tem caráter confiscatório quando maior que 100% do valor do tributo. 5. Observada a legislação estadual e não sendo maior que 100% do valor do tributo, não há que se falar em exclusão ou redução da multa cuja natureza é de sanção, tendo como desiderato desestimular o não pagamento do tributo. (TJMG, Processo: 1.0702.09.550082-4/001 Relator: Des.(a) Bitencourt Marcondes Relator do Acórdão: Des.(a) Bitencourt Marcondes Data do Julgamento: 30/01/2014 Data da Publicação: 10/02/2014)

Como se depreende, o produto gasolina “A”, nas quantidades apontadas pela fiscalização, circularam sem que FUNCEP tivesse sido recolhido, logo, está claro que ocorreu o fato gerador previsto em lei como necessário e suficiente à ocorrência da hipótese de incidência do FUNCEP, devendo, assim, ser tributado.

A responsabilidade pelo recolhimento, por expressa determinação legal, é transferida para o destinatário das mercadorias, que, nessas condições fica equiparado ao substituto, para efeito de cumprimento da obrigação principal, conforme os §§ 11 e 12, e II, III e VIII, do art. 41, c/c o §7º, do art. 391, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº. 18.930/97.

Art. 41. São responsáveis pelo pagamento do imposto devido e seus acréscimos legais na condição de sujeito passivo por substituição:

(...)

II - relativamente às operações subsequentes e concomitantes, quanto às mercadorias arroladas no Anexo 05, desde que as tenham recebido sem cobrança do imposto pelo regime de substituição tributária:

a) O produtor, o extrator, o gerador, inclusive de energia elétrica, o industrial, o distribuidor, o comerciante atacadista ou o transportador;

(...)

III - o depositário a qualquer título, em relação à mercadoria depositada por contribuinte;

(...)

VIII - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes, observado o disposto no § 10;

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

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

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao (Lei nº. 7.334/03):

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

(...)

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

Assim, o auto de infração deve ser considerado parcialmente procedente, uma vez que a autuada não comprovou a escrituração do volume excedente de Gasolina A, com o consequente recolhimento do FUNCEP, sendo afastados, tão somente, os lançamentos atingidos pela decadência.

Com esses fundamentos,

VOTO pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002789/2016-46 (fls. 3/5), lavrado em 27/12/2016, contra a empresa DISLUB COMBUSTÍVEIS LTDA., Inscrição Estadual nº 16.149.914-7, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 28.040,00 (vinte e oito mil e quarenta reais), sendo R\$ 14.020,00 (quatorze mil e vinte reais), de FUNCEP, por infringência ao art. 2º, I, “g”, da Lei nº 7.611/04, e R\$ 14.020,00 (quatorze mil e vinte reais), de multa por infração, arriada no art. 8º, da Lei nº 7.611/04, acrescentado pela Lei nº 9.414/2011.

Ao tempo em que *mantenho cancelado*, por indevido, o valor de R\$ 16.354,92 (dezesseis mil, trezentos e cinquenta e quatro reais e noventa e dois centavos), sendo R\$ 8.177,46 (oito mil, cento e setenta e sete reais e quarenta e seis centavos), de FUNCEP, e R\$ 8.177,46 (oito mil, cento e setenta e sete reais e quarenta e seis centavos), de multa por infração, nos termos já expostos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de janeiro de 2020.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA
Conselheira Relatora

