



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

RESOLUÇÃO Nº: 057 /2020
5ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 31.01.2020
PROCESSO DE RECURSO Nº 1/1062/2013
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201305179
RECORRENTE: ALESAT COMBUSTÍVEIS S A
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RELATOR: CONS. LÚCIO FLÁVIO ALVES

EMENTA: RECURSO ORDINÁRIO. ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ST. Foi verificada saída de combustível, no caso gasolina A, maior que entrada verificada em levantamento quantitativo de estoque. Responsabilidade atribuída a distribuidora pelo pagamento da complementação do imposto retido na refinaria nos termos do previsto no art. 431, § 3º do Dec. n. 24.569/97 c/c cláusula 29ª do Convênio ICMS 110/2007. Não aceitas as ponderações da recorrente, uma vez que a diferença foi encontrada pelo Sistema Quantitativo de Estoque. Afastamento da ilegitimidade passiva da autuada e do pedido de perícia. Decisão de acordo com o resultado do laudo pericial, com fundamento nos artigos 484; 827 do RICMS; art. 12, I da LC 87/96; Portaria ANP n. 26/92; Convênio ICMS 110/07 pela **parcial procedência** da autuação de acordo com o laudo pericial, com penalidade inserta no art. 123, I, "c" do LICMS. Recurso ordinário conhecido e provido em parte de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras-chave: ICMS. Recurso Ordinário. Expansão volumétrica. Substituição tributária. Falta de recolhimento. Gasolina A. Parcial procedência.

01 – RELATÓRIO

Versam os autos de lançamento tributário confeccionado em face de o sujeito passivo ter cometido a infração tributária, assim relatada:

" Falta de recolhimento na forma e prazo regulamentares quando as operações as prestações e o imposto a recolher estiverem regularmente escriturados.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

O contribuinte deixou de recolher ICMS ST devido pelo ganho de combustível originado da variação temperatura, encontrado em levantamento de estoque, conforme detalhado em informação complementar anexa."

Apontado pelo autuante como violado o art. 73; art. 74 do Decreto n. 24.569/97. Aplicada a penalidade inserta no Art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei n. 13.418/03.

Demonstrativo do Crédito Tributário(R\$)

| | |
|--------------|------------------|
| ICMS | 49.331,54 |
| Multa | 49.331,54 |
| TOTAL | 98.663,06 |

Nas informações complementares o agente autuante diz:

[...] Em 08 de fevereiro de 2013, a empresa apresentou resposta, por meio de correio eletrônico (email e documentação em anexo). Após análise de suas justificativas, consideramos improcedente o uso do percentual de 0,6% sobre as compras e transferências recebidas como justificativa legal para realização de ajuste de estoque, visto que, tal percentual foi instituído pela ANP (Portaria DNC nº 26, de 13/11/1992) para ser aplicado pelos postos revendedores de combustíveis com o intuito de regular a perda do volume físico de combustível por meio de vazamento, evitando, assim causar danos ao meio ambiente.

Assim sendo quando o contribuinte adquiriu combustível, foi realizada por parte do substituto tributário a devida retenção do ICMS ST sobre o volume adquirido. Ocorre que, a quantidade negociada na saída (venda) do combustível se deu em volume maior que a real quantidade de entrada no estoque (compra), segundo ele em virtude do ganho volumétrico relacionado à variação de temperatura. Dessa forma, se observa claramente que não houve incidência do ICMS ST sobre o volume acrescido ao estoque do contribuinte. Portanto, faz-se necessário a lavratura do Auto de Infração nº 2013.05179-1 para lançamento do crédito tributário devido sobre a quantidade volumétrica ganha e não presumida.

Constam no caderno processual os documentos necessários ao procedimento de fiscalização.

A empresa apresenta impugnação ao auto de infração nos termos às fls. 26 a 71 dos autos.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

Diante das ponderações da recorrente o Julgador singular remete o processo a célula de Perícia e Diligência fiscais –CEPED nos termos às fls. 195 a 196 dos autos.

Às fls. 197 a 199 repousa o resultado do laudo pericial.

A empresa às fls. 230/33 manifesta-se sobre o laudo pericial, requerendo a extinção integral do auto de infração ora combatido, com fulcro na ausência in casu aspecto material e temporal do fato gerador do ICMS, além de flagrante ilegitimidade passiva ad causam e, ainda, subsidiariamente, seja limitada a cobrança ao volume que ultrapassar o percentual de presunção de 0,6% conforme previsão da Portaria ANP nº 26/1992.

Na Instância prima o auto de infração teve Julgamento n. 888/19 pela **procedência** da ação fiscal, com aplicação do art. 123, I, “c” da Lei n. 12.670/96.

A empresa inconformada com a decisão singular apresenta recurso ordinário aduzindo essencialmente que:

I – Recolher a inexistência do aspecto material do fato gerador do ICMS, visto que a mera alteração do estado físico de um produto (simples fato da natureza/regulatória) não corresponde a uma “operação de circulação de mercadoria”, com fulcro no art. 2º, I, da Lei Complementar nº 87/1996, nos arts. 113, § 1º, e 114 do CTN, e no art. 155, II, da Constituição Federal de 1988;

II- Reconhecer a ilegitimidade passiva da distribuidora ora recorrente para figurar no pólo passivo da autuação visto que p único responsável/substituto tributário pelo ICMS incidente sobre a gasolina é a refinaria de petróleo, não sendo a distribuidora de combustíveis, tal qual a empresa autuada, sequer mera substituída tributária;

III- Reconhecer também a inexistência do aspecto temporal do fato gerador do ICMS, visto que este somente se configura com a saída do combustível, por força do art. 12, I, da Lei Complementar nº 87/1996;

IV- O volume que superar a margem de variação de 0,6% prevista na portaria n. 26/1992 da ANP, amparado no entendimento esposado por este próprio Tribunal Administrativo;

V- Proporção das saídas internas em relação ao total de saídas, pois em relação às saídas interestaduais, houve sim o recolhimento do ICMS-ST pela distribuidora por força do Parágrafo 3º da Cláusula décima oitava e do parágrafo único da cláusula décima nona do Convênio ICMS n. 110/2007;

VI- O Estado do Ceará, onde está situado a distribuidora autuada, somente poderia cobrar o ICMS-ST sobre o volume das saídas internas, pois, em relação as saídas interestaduais, o ICMS-ST



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

seria devido ao Estado destinatário, em função do art. 155, § 2º, X, “b” da CF/88, que institui a regra do destino para a arrecadação do ICMS incidente sobre a circulação de combustíveis derivados do petróleo.

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento do recurso ordinário, dar-lhe parcial provimento para decidir pela **parcial procedência** da autuação.

É o breve relato.

02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso ordinário em virtude da decisão de 1ª Instância pela procedência da autuação.

Insta destacar que a acusação fiscal trata de falta de recolhimento do ICMS, pois o contribuinte deixou de recolher ICMS ST devido pelo ganho de combustível originado da variação de temperatura, verificado em levantamento de estoque, no valor de R\$ 49.331,54 e multa de igual valor.

Assim, a autuação deve-se ao fato de ter sido verificado em levantamento quantitativo de estoque, que a empresa autuada obteve um ganho de 73.819 litros de Gasolina A durante o exercício de 2008, sem, no entanto ter efetuado o recolhimento do ICMS total devido por este ganho.

Ao caso calha pontuar o previsto no art. 484 do RICMS, assim expresso:

“ Art. 484. Fica atribuída a refinaria de petróleo ou suas bases, na qualidade de contribuinte substituto, nas operações interna e interestadual de combustíveis derivados ou não de petróleo destinados a contribuintes sediados neste Estado, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.”

Portanto, a autuada (Distribuidora de combustível) ao adquirir a gasolina A, o fez com o ICMS total retido, ou seja, ICMS normal mais ICMS Substituição Tributária-ICMS ST, ficando no caso como contribuinte substituído.

Desta feita, impera destacar o gizado no art. 431, § 3º do RICMS, que trata das normas gerais da substituição tributária, assim expressa:

“Art. 431. (...)



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento**

§ 3º. Além de outras hipóteses previstas na legislação, a substituição tributária não excluiu 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.”

Assim, quando o contribuinte adquiriu combustível foi realizada por parte do substituto tributário a devida retenção e recolhimento do ICMS ST incidente sobre o volume adquirido, por sua vez a quantidade negociada pela distribuidora na saída do combustível foi maior que a quantidade entrada, na versão do contribuinte em virtude do ganho volumétrico relativo a variação de temperatura, constatando-se que não houve incidência do ICMS ST sobre o volume acrescido ao estoque do contribuinte, portanto, sendo a autuada parte legítima para figurar no pólo passivo da autuação.

Nesse sentido, pelas circunstâncias presente no caso em tela, a empresa autuada vendeu mercadoria em quantidade maior do que recebeu, ocorrendo o fato gerador do ICMS, conforme o disposto no art. 12, I, da Lei Complementar n. 87/96, assim editada:

“Art. 12. Considera-se ocorrida o fato gerador do imposto no momento:

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

Noticie que o Decreto n 24.569/97, no art. 3º, I, pontua que ocorre o fato gerador do ICMS no momento da saída, a qualquer título, de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular.

No tocante a aplicação ao caso do previsto na Portaria DNC n. 26, de 13/11/1992, entendemos que a portaria teve como objetivo a necessidade de controle eficaz no vazamento de produtos derivados de petróleo e de álcool etílico carburante comercializados pelos Postos Revendedores que possam ocasionar dano em meio ambiente e /ou a integridade física ou patrimonial da população, não sendo aplicado a distribuidora em caso de expansão volumétrica, que é a situação dos autos. Assim, indeferimos o pedido de perícia para recalcule a base de cálculo tributável considerando a margem de presunção de 0,6% prevista na Portaria nº 26/1992 da ANP.

Quanto a aplicação ao caso do previsto no § 3º da cláusula décima oitava e o parágrafo único da cláusula décima nova do Convênio ICMS 110/07, entendemos que não se aplica ao caso em questão, pois o fato que levou a cobrança do ICMS ocorreu na Distribuidora sendo verificado pelo sistema de levantamento de estoque (art. 827 do RICMS) conforme documento às fls. 12 dos autos, não tratando de quando o valor do imposto devido à unidade federada de destino for diverso do cobrando na unidade de origem.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

Urge pontuar que segundo a Cláusula vigésima nona do Convênio ICMS 110/2007, a responsabilidade da distribuidora de combustíveis pela omissão ou pela apresentação de informações falsas ou inexatas, podendo as unidades federadas exigir diretamente do estabelecimento responsável pela omissão ou pelas informações falsas ou inexatas o imposto devido a partir da operação por eles realizada, até a última, e seus respectivos acréscimos.

Insta informar ao caso em tela o previsto no art. 11, I, "b" da Lei Complementar n.87/96 que diz que o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é onde se encontra, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhada de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária.

No caso dos autos o agente fiscal quando da verificação de que a empresa autuada adquiriu combustíveis 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.

Destaque que a empresa autuada 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 da resolução recorrida o recolhimento do ICMS em regime de substituição tributária, quando da entrada do produto gasolina A na empresa autuada foi em quantidade menor do que aquela que efetivamente foi negociada na saída, uma vez que o produto é adquirido à temperatura de 20º C e a temperatura ambiente do Ceará e sempre superior, assim, o lançamento decorre da quantidade de gasolina que foi acrescida, tendo em vista o fenômeno natural (expansão volumétrica), com esteio no previsto no art. 431, § 3º do RICMS.

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, portanto, correto o procedimento fiscal, uma vez que proceder de outra maneira seria ratificar uma forma de enriquecimento sem causa.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

Impera dizer que foi requerida uma perícia nos termos às fls. 195/196 dos autos, com resultado à fls. 199/200, mantendo a base de cálculo de R\$ 182.709,41, porém, com aplicação da alíquota de 25% vigente a época da autuação(ICMS R\$ 45.677,35).

Quanto ao pedido de perícia para refazer os cálculos formalizados no laudo pericial, deve ser indeferido, haja vista o sistema de levantamento de estoque já foi objeto de exame, e que o pedido da parte tem em conta o mérito da questão, o qual não acatamos os argumentos da parte.

Assim, diante das provas dos autos não temos como acatar os argumentos da peça recursal, da cobrança ser do volume que superar o estoque final dos combustíveis e da proporção da saídas internas em relação ao total de saídas, haja vista que a diferença foi verificada pelo Sistema de Levantamento de Estoque- SLE, ficando comprovada a falta de recolhimento do ICMS no período fiscalizado, ficando o contribuinte responsável pelo pagamento do imposto sujeito a penalidade inserta no art. 123, I, "c" da Lei n. 12.670/96.

Pelo exposto, VOTO no sentido de conhecer do recurso ordinário dar-lhe parcial provimento para modificar a decisão singular para **parcial procedência** da autuação.

É como voto.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMSR\$ 45.677,35

MULTA.....R\$ 45.677.35

TOTAL.....R\$ 91.354,70

03 – DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos Processo de Recurso Nº 1/1062/2013 – Auto de Infração nº 1/201305179. RECORRENTE: ALESAT COMBUSTÍVEIS S.A. RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. RELATOR: Conselheiro LÚCIO FLÁVIO ALVES. Decisão: Resolvem os membros da 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Ordinário, dar-lhe parcial provimento, e tomar as seguintes deliberações: 1- **Quanto à alegação de ilegitimidade passiva dos representantes legais da empresa**, afastar por unanimidade de votos, considerando o previsto no art. 431, § 3º




SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - 3ª Câmara de Julgamento

do RICMS; 2- Em relação a variação volumétrica de 0,6% prevista no art. 11, da Portaria nº 26/1992 da Agência Nacional de Petróleo, afastar por unanimidade de votos, considerando que a referida Portaria trata de mecanismo de proteção ambiental e o respectivo percentual indica perdas de volume, afastando-se, conseqüentemente, o pedido de diligência; 3- **No mérito**, resolvem, por unanimidade de votos, modificar a decisão condenatória exarada em 1ª Instância e, julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a acusação fiscal, face à redução da alíquota. Decisão nos termos do voto do Conselheiro Relator, em desacordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, mas de acordo com a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado.

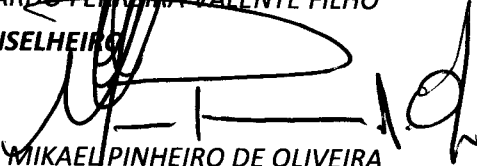
SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS,
em Fortaleza, 16 de Março de 2020.


FRANCISCO WELLINGTON ÁVILA PEREIRA
Presidente


LÚCIO FLÁVIO ALVES
CONSELHEIRO RELATOR


RICARDO FERREIRA VALENTE FILHO
CONSELHEIRO


TERESA HELENA CARVALHO REBOUÇAS PORTO
CONSELHEIRA


MIKAEL PINHEIRO DE OLIVEIRA
CONSELHEIRO


ALEXANDRE MENDES DE SOUSA
CONSELHEIRO


FELIPE AUGUSTO ARAÚJO MUNIZ
CONSELHEIRO


ANDRÉ GUSTAVO CARREIRO PEREIRA

Procurador do Estado

Em: 17/03/2020