



**GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ**  
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**  
**3ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 072 /2017**

**15ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 17.03.2017**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/3859/2013**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/2013.15245-4**

**CGF.: 06.201.381-5**

**RECORRENTE: ALESAT COMBUSTÍVEIS S.A.**

**RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

**CONSELHEIRA RELATORA: TERESA HELENA CARVALHO REBOUÇAS PORTO**

**EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Operações com álcool etílico hidratado combustível – AEHC. Amparo legal: Art. 464 e Art. 431, § 3º do Decreto nº 24.569/97. Preliminar de nulidade do julgamento singular rejeitada. Autuação Procedente, nos termos da sanção contida no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96. Recurso ordinário conhecido, mas não provido. Confirmada a decisão condenatória proferida em 1ª Instância. Decisão por unanimidade de votos e em conformidade com o Parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Palavras-chave: ICMS, Falta de Recolhimento, Procedente, Totalizador, Álcool Etílico, variação de temperatura.

## **RELATÓRIO**

Trata o presente processo do fato do contribuinte, acima, nominado, deixar de recolher, no exercício de 2009, o ICMS Substituição Tributária, no valor de R\$ 131.972,40 (cento e trinta e um mil novecentos e setenta e dois reais e quarenta centavos), referente ao produto álcool etílico hidratado combustível - AEHC), constatado em Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias.

Dispositivos indicados como infringidos: arts. 73 e 74, ambos do Decreto nº 24.569/97. Penalidade; art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Nas Informações Complementares às fls. 03 a 10 dos autos, os autuantes ratificam o feito fiscal esclarecendo que tal constatação foi feita através do levantamento de estoques do contribuinte, que apresentou uma diferença de 73.318 litros de álcool hidratado nas entradas.

Por sua vez a empresa justificou o ocorrido informando que tais diferenças de volume ocorreram em virtude da dilatação do produto, e que esse aumento foi calculado dentro dos 0,6% estabelecido na portaria da Agência Nacional de Petróleo, o que não foi acatado pela fiscalização.

Instruem os autos: Mandado de Ação Fiscal nº 2013.15557 (fls. 11); Termo de Início de Fiscalização nº 2013.15832 (fls. 13); Termo de Intimação nº 2013.21161 (fls. 14) e Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2013.33768 (fls. 16).

O lançamento está embasado na documentação apensada às fls. 19 a 23 dos autos.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, conforme fls. 31 a 63 dos autos. A defesa está acompanhada da documentação de fls. 64 a 114 dos autos.

O processo foi julgado Procedente em 1ª Instância, conforme decisão de fls. 116 a 129 dos autos.

O contribuinte inconformado com a decisão condenatória prolatada em 1ª Instância, interpôs recurso ordinário mantendo a mesma linha da defesa, alegando, basicamente: 1) Nulidade do julgamento de 1ª Instância, por cerceamento de defesa frente ao indeferimento do pedido de prova pericial pela então impugnante; 2) Ilegitimidade passiva pela indicação dos sócios; 3) No mérito alega que a origem das divergências correspondem exclusivamente a variação volumétrica em virtude de oscilação de temperatura registradas como "ajustes de inventário"; 4) Que a penalidade aplicada é desproporcional e inaplicável, visto que se refere a situação totalmente alheia ao que consta nos autos; 5) Requer subsidiariamente a revisão da base de cálculo, a qual deve se restringir apenas ao volume de variação apurada nos termos do Ato COTEPE nº 33/2015 ou o percentual de 0,6% caso se entenda que o Convênio ICMS nº 61/2015 não teria caráter interpretativo. Diz que os Fiscos estaduais admitem uma margem de variação de combustíveis de até 0,6% do volume de entradas e sobre o qual não configuraria o fato gerador do imposto, o que foi corroborado com a publicação do Convênio ICMS nº 61/2015, por meio do qual o legislador fiscal reconheceu que não há a ocorrência do fato gerador do ICMS pela simples variação volumétrica decorrente da oscilação da temperatura, desde que dentro dos percentuais de variação admitidos; 6) Ao final requer a substituição da penalidade para a prevista no art. 123, VIII, "d" da Lei nº 12.670/96.

A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 122 (fls. 193/200) recomendou a manutenção da decisão singular. A douta PGE adotou referido parecer, conforme fls. 201 dos autos.

É o relatório.



## VOTO DO RELATOR

Trata-se de Auto de Infração lavrado sob o fundamento de que o contribuinte, acima, nominado, deixou de recolher, no exercício de 2009, o ICMS Substituição Tributária, no montante de R\$ 131.972,40 (cento e trinta e um mil novecentos e setenta e dois reais e quarenta centavos), referente ao produto álcool etílico hidratado combustível - AEHC), detectado mediante o Totalizador Anual de Estoque de Álcool Etílico Hidratado Combustível.

Em primeiro momento, cabe examinar a preliminar de nulidade arguida pela recorrente.

A empresa se manifestou contrariamente à decisão singular condenatória, através da apresentação de recurso ordinário, onde suscitou preliminarmente a Nulidade do julgamento de 1ª Instância, por cerceamento de defesa frente ao indeferimento do pedido de perícia feito na impugnação.

Vale destacar as palavras da Assessora Processual Tributária que afastou brilhantemente a nulidade suscitada: “*A priori*, rejeita-se a nulidade por cerceamento de defesa em razão da recusa do julgador singular para a realização de perícia, tendo em vista que os quesitos expostos pela autuada na sua peça impugnatória não estão relacionados às falhas no levantamento fiscal, mas sim, à matéria de direito”.

Ressalta-se que o levantamento quantitativo em si não foi alvo de ataques da Recorrente, pois, seus argumentos fundamentam-se na questão das variações de temperaturas que podem acarretar dilatação ou perda de volumes. Sua tese principal é que a diferença constatada pela autuante não decorreu de entradas de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais e sim, da dilatação do volume dos produtos que não pode ser considerada como fato gerador do imposto, “ledo engano”.

Vale frisar que a Julgadora Singular indeferiu com muita precisão ponto a ponto os quesitos apresentados pela recorrente, no que rejeitamos também a nulidade arguida de acordo com o artigo 97, inciso II da Lei nº 15.614/2014.

No caso que se cuida, a empresa em questão adquiriu **ÁLCOOL HIDRATADO** de outras Unidades da Federação durante o exercício de 2009.

O álcool etílico hidratado combustível – AEHC está sujeito ao regime de recolhimento por substituição tributária, conforme os arts. 464, 468 e 484, todos do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

### ***Das Operações com Álcool Hidratado***

*Art. 464. Fica atribuída ao estabelecimento distribuidor de combustíveis domiciliado neste Estado, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes, na qualidade de contribuinte substituto, quando da aquisição de álcool hidratado nas operações internas e interestaduais.*

*Art. 468. A base de cálculo do ICMS a ser retido pelo estabelecimento distribuidor de combustível será o preço máximo ou único de venda ao consumidor final fixado pela autoridade competente.*



***Das Operações com Combustíveis Derivados ou não de Petróleo Realizadas pela Refinaria ou suas Bases***

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

Por certo, que a refinaria ou suas bases deve ter procedido o recolhimento do ICMS-ST por ocasião da saída dos produtos para as distribuidoras. No entanto, é imperioso destacar que o referido produto quando submetido temperaturas superiores a 20° C sofre dilatação volumétrica e o conseqüente aumento na quantidade de litros.

Em face desse comportamento físico-químico, que resulta no aumento do volume do produto estocado, deveria o contribuinte apurar tal diferença e proceder ao recolhimento desta, na condição de contribuinte substituído, a teor do § 3º do art. 431 do Decreto nº 24.569/97, *in verbis*:

*Art. 431. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, poderá ser 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 as alíquotas interna e interestadual, nas operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, que seja contribuinte do ICMS.*

*§ 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.*

Dessa forma, tem-se que a distribuidora estava obrigada a recolher o ICMS-ST incidente sobre o excedente resultante do ganho de volume do Álcool Hidratado decorrente da variação volumétrica (produto submetido a temperatura superior a 20° C).

Para regularizar os estoques de combustíveis, a adquirente deve emitir notas fiscais e este fato enseja o pagamento do imposto. Isto porque a variação volumétrica de combustíveis origina saída de mercadoria, cujo ICMS ainda não foi pago por substituição tributária, em face da operação originária na refinaria levar em conta volume menor, proporcional à temperatura de 20%.

Quanto a alegação da recorrente para que seja considerado o percentual de 0,6% a título de ganho volumétrico, entendo que descabida, porquanto o percentual de que cuida à Portaria do DNC nº 26/92, aplica-se aos Postos Revendedores – PR e visa identificar possíveis vazamentos de combustíveis para o meio ambiente, conforme se depreende do considerando e artigo 5º da Portaria DNC 26/92, abaixo reproduzido.

PORTARIA DNC Nº 26, DE 13.11.1992 - DOU 16.11.1992



*RESOLVE: Instituir o livro de movimentação de combustíveis (LMC) para registro diário, pelos PR's dos estoques e movimentação de compra e venda de produtos e dá outras providências.*

**CONSIDERANDO a necessidade de controles mais eficazes para detectar vazamentos de produtos derivados de PETRÓLEO, de álcool etílico carburante e mistura óleo diesel/biodiesel especificada pela ANP comercializados pelos Postos Revendedores, que possam ocasionar dano ao meio ambiente e/ou à integridade física ou patrimonial da população;**

Art. 5º Independentemente de notificação do DNC, quando for constatada perda do estoque físico de combustível superior a 0,6% (seis décimos por cento) caberá ao PR proceder a apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar reparo do(s) equipamento(s) correspondente(s).

Quanto à penalidade aplicada pelos autuantes é relevante considerar que a penalidade foi aplicada nos estritos termos da Lei Estadual nº12.670/96 e que, por sua vez, a atividade que envolve o lançamento tributário é tida como vinculada e obrigatória, razão porque não pode o agente fiscal deixar de aplicar a referida lei por entender ser a mesma - ou mesmo alguns de seus preceitos - ilegal ou inconstitucional.

Dessa forma, restou caracterizada a infração descrita na exordial, posto que efetivamente o contribuinte não procedeu ao recolhimento do ICMS-ST sobre o excedente de álcool etílico hidratado combustível. Destaca-se que na presente hipótese, não se pode precisar com exatidão que a diferença entre os quantitativos de entradas e saídas de mercadorias decorre tão somente da variação da temperatura.

Assim sendo, o contribuinte está sujeito à sanção prevista no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, cuja multa corresponde a uma vez o valor do imposto devido. Esclareço que não cabe, na presente hipótese, o reenquadramento da penalidade para a contida no art.123, VIII, "d", da Lei nº 12.670/96, tendo em vista que existe penalidade específica para a falta de recolhimento, de modo que não existe razão para modificá-la nem por interpretação benéfica, nem por confisco.

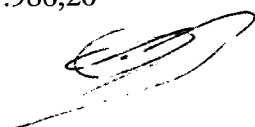
Diante do exposto, VOTO pelo conhecimento do recurso ordinário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, conforme parecer da Consultoria tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

#### **DEMONSTRATIVO**

**BASE DE CÁLCULO.....R\$ 131.972,40**

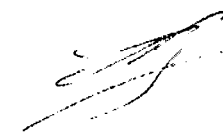
ICMS ..... R\$ 32.993,10  
MULTA.....R\$ 32.993,10  
TOTAL.....R\$ 65.986,20



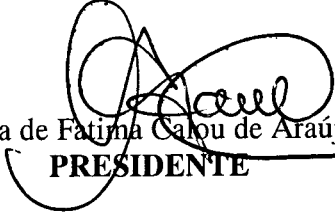
## DECISÃO

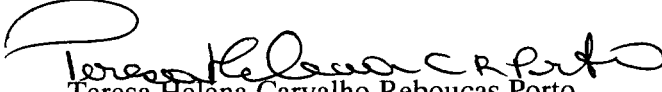
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **ALESAT COMBUSTÍVEIS S/A** e recorrido **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

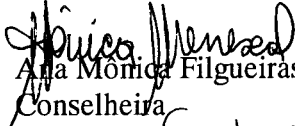
A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário interposto, decidindo quanto aos pedidos constantes do Recurso Ordinário, da forma a seguir descrita. **1. com relação à preliminar de nulidade arguida em grau de recurso por cerceamento de direito de defesa, em razão do pedido de perícia formulado na impugnação, ter sido indeferido pela julgadora singular** - Afastada por unanimidade de votos, uma vez que a matéria tratada no pedido de perícia diverge do objeto da autuação. **2. com relação a ilegitimidade passiva, pela indicação dos sócios como responsáveis, inexistindo os pressupostos para configuração da solidariedade prevista no art. 135, inciso III do CTN.** Decidiu-se com relação a preliminar arguida em grau de recurso, por afastá-la por maioria de votos, de acordo com manifestação oral do Representante da Procuradoria Geral do Estado, que com base nos artigos nºs 15 e 18 do CPC, bem como em observância ao artigo 117 da Lei Nº 15.614/2015, sob o argumento de que , “Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.” No caso específico, a relação desenvolveu-se entre Fisco e a Recorrente, pessoa jurídica, o pedido formulado não pode ser objeto de deliberação no âmbito deste órgão de julgamento administrativo. O Recurso Ordinário é da pessoa jurídica, ALESAT COMBUSTÍVEIS S.A., não podendo estender seus argumentos de defesa às pessoas físicas dos Sócios. Foram votos vencidos os Conselheiros André Rodrigues Parente e Ricardo Ferreira Valente Filho que se pronunciaram nos seguintes termos: “Conhecemos do recurso interposto; Quanto à questão de ilegitimidade passiva dos sócios, mediante o excesso de formalismo, o princípio da ampla defesa e do contraditório, da formalidade processual, por esse motivo entendemos que não haveria necessidade dos Atos constitutivos para pleitear a extinção dos sócios de participar do procedimento, haja vista que os mesmos não foram intimados para se defenderem no rol processual, desta feita, no nosso entendimento pelo fato de ser questão de ordem pública, não se deva proporcionar de forma indevida que esses mesmos sócios sofram todos as sanções legais ao fim do procedimento por não terem a oportunidade de se defenderem do mesmo, podendo inclusive responderem de forma direta por uma ação de execução fiscal proporcionada pelo Estado na pessoa da Procuradoria. **3. Em se tratando do caráter confiscatório multa,** o CONAT não é o fórum competente para tratar e/ou deliberar sobre a presente matéria. **No mérito,** também por unanimidade de votos, A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, conhecer do Recurso Ordinário interposto, decidindo, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

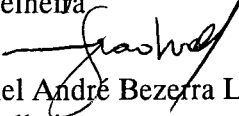


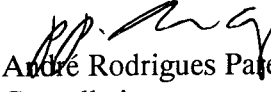
**SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 25 de abril de 2017


  
Lucia de Fatima Capou de Araújo  
**PRESIDENTE**

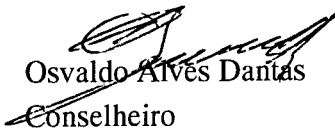
  
Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto  
Conselheira Relatora

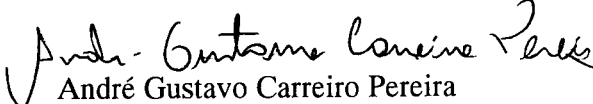
  
Ana Mônica Filgueiras Menescal  
Conselheira

  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
Conselheiro

  
André Rodrigues Patente  
Conselheiro

  
Ricardo Ferreira Valente Filho  
Conselheiro

  
Osvaldo Alves Dantas  
Conselheiro

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**  
Ciente: 25/4/17