



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

**RESOLUÇÃO Nº 111 /2018**

**29ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 18.06.2018**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/0539/2016**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/2015.20088-9**

**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 Gasolina "A". 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 por maioria de votos, mas não provido. Confirmada a decisão condenatória proferida em 1ª Instância por unanimidade de votos e em conformidade com o Parecer da Assessoria Processual Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Palavras-chave: ICMS. Falta de Recolhimento. Procedente. Totalizador. Gasolina "A".  
Variação de Temperatura.

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo do fato do contribuinte, acima mencionado, deixar de recolher, no exercício de 2011, o ICMS Substituição Tributária, no valor de R\$ 665.762,60 (seiscentos e sessenta e cinco mil setecentos e sessenta e dois reais e sessenta centavos), referente ao produto Gasolina "A", 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 09 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 670.756 litros de Gasolina "A" resultante do confronto entre o total das entradas, o total de saídas, bem como considerando as quantidades de estoque inicial e final.

Por sua vez a empresa foi intimada a justificar o ocorrido, informando o resultado do levantamento de estoque efetuado pela fiscalização, visando dirimir dúvidas e abrir espaço para argumentações pertinentes, antes da lavratura do Auto de Infração. A empresa apresentou resposta observando que não houve a diferença encontrada pela fiscalização, com exceção ao tópico "Ajuste de Inventário". (fls.10)

Instruem os autos: Mandado de Ação Fiscal nº 2015.12894 (fls. 10); Termo de Início de Fiscalização nº 2015.12277 (fls. 11); Termo de Intimação nº 2015.12279 e 2015.14662 (fls. 12 e 17) e Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2015.19575 (fls. 16).

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

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, conforme fls. 34 a 70 dos autos. A defesa está acompanhada da documentação de fls. 71 a 562 dos autos.

O processo foi julgado Procedente em 1ª Instância, conforme decisão de fls. 568 a 603 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) Converter o julgamento em diligência para realização de prova pericial; 2) Ilegitimidade passiva da Distribuidora ora recorrente para figurar no pólo passivo da autuação visto que o único responsável/substituto tributário pelo ICMS incidente sobre a gasolina é a refinaria de petróleo; 3) No mérito alega que a origem das divergências corresponde exclusivamente à variação volumétrica em virtude de oscilação de temperaturas registradas como "ajustes de inventário"; 4) Da inocorrência do aspecto material do fato gerador do imposto previsto no art. 2º, I da LC nº 87/96, nos arts. 113, § 1º e 114 do CTN e no art. 155, II da CF de 1988; 5) Que a penalidade aplicada é desproporcional e inaplicável, visto que se refere à 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 85/2018 (fls. 683/691) recomendou a manutenção da decisão singular. A douta PGE adotou referido parecer, conforme fls. 692 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 2011, o ICMS Substituição Tributária, no montante de R\$ 665.762,60 (seiscentos e sessenta e cinco mil setecentos e sessenta e dois reais e sessenta centavos), referente ao produto Gasolina "A", detectado mediante o Totalizador Anual de Estoque desse produto.

Logo no início dos debates em sessão, o Dr. André Gustavo Carreiro Pereira representante da Procuradoria Geral do Estado suscitou intempestividade do Recurso encaminhado via Correios pela recorrente, no entanto tal alegação foi afastada por maioria de votos, considerando que o art. 71 da Lei do CONAT não traz previsão sobre as datas e possibilidades de protocolo pelo contribuinte, em especial via postal. Sendo reconhecido, portanto o Recurso ordinário interposto, bem como sua tempestividade, mediante aplicação subsidiária do CPC, entendendo como marco final da contagem do prazo àquele existente no Protocolo dos Correios, sendo vencido o entendimento do Procurador e do Conselheiro Michel André Bezerra Lima Gradwohl que seguiu o entendimento do proponente.

A empresa se manifestou contrariamente à decisão singular condenatória, através da apresentação de recurso ordinário, onde suscitou preliminarmente a ilegitimidade passiva da **Distribuidora** ora recorrente para figurar no pólo passivo da autuação visto que o único responsável/substituto tributário pelo ICMS incidente sobre a gasolina é a refinaria de petróleo.



A *priori*, rejeita-se a preliminar de ilegitimidade tendo em vista que o § 3º do art. 431, do RICMS, determina que 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.

Quanto ao pedido de perícia, 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”.

Ademais os quesitos expostos pela autuada na sua peça impugnatória não estão relacionados às falhas no levantamento fiscal, mas sim, à matéria de direito 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 GASOLINA “A” de outras Unidades da Federação durante o exercício de 2011.

O produto Gasolina “A” 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 Gasolina “A”***

***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 ao 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 à 20° C sofre dilatação volumétrica e o consequente 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 à 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 à 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 nº 12.670/96 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 do produto Gasolina “A”. 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\$ 665.762,60  
MULTA.....R\$ 665.762,60  
TOTAL.....R\$ 1.331.525,20

### 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: 1) Em relação à intempestividade do Recurso encaminhado via Correios, suscitada pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, Dr. André Gustavo Carreiro Pereira – Afastada por maioria de votos, considerando que o art. 71 da Lei do CONAT não traz previsão sobre as datas e possibilidades de protocolo pelo contribuinte, em especial via postal. Conhecemos do Recurso ordinário interposto, bem como sua tempestividade, mediante aplicação subsidiária do CPC, entendendo como marco final da contagem do prazo àquele existente no Protocolo dos Correios. Vencido o representante da Procuradoria Geral do Estado, o proponente e o Conselheiro Michel André Bezerra Lima Gradvohl, que se manifestou nos seguintes termos: “Considerando a data do rastreamento dos Correios anexada aos autos, a entrega do referido Recurso a SEFAZ ocorreu fora do prazo”. 2) Quanto à ilegitimidade passiva da Distribuidora ora recorrente para figurar no pólo passivo da autuação –




Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que o § 3º do art. 431, do RICMS, determina que a substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído. 3) Em relação a preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa em razão do indeferimento do pedido de perícia no julgamento singular – Afastada, por unanimidade de votos, tendo em vista que o julgador singular embasou devidamente em nossa legislação o seu indeferimento. 4) Quanto a solicitação de perícia em grau de recurso - Afastada, por unanimidade de votos, considerando que a referida perícia foi formulada de maneira genérica, não demonstrou nenhum questionamento concreto, não apresentando motivação que a justifique. 5) Quanto ao reenquadramento da penalidade – Afastada, por unanimidade de votos, uma vez que a sanção gizada no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96, é específica para a conduta infracional em exame, devendo ser aplicada de forma vinculada. No mérito, a 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, resolve, por unanimidade de votos, confirmar a decisão condenatória proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira relatora, de acordo com o que dispõe o Parecer da Assessoria Processual Tributária; adotado pelo Representante da Procuradoria Geral do Estado.

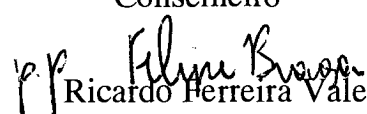
**SALA DAS SESSÕES DA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 23 de Julho de 2018

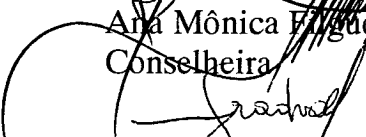
  
Lucia de Fatima Caldeu de Araújo  
**PRESIDENTE**


  
Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto  
Conselheira Relatora

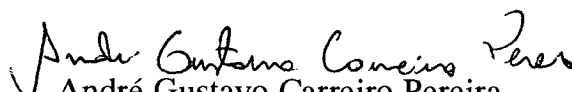
  
André Rodrigues Parente  
Conselheiro

  
Ana Mônica Filgueiras Menescal  
Conselheira

  
Ricardo Ferreira Valente Filho  
Conselheiro

  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
Conselheiro

  
Osvaldo Alves Dantas  
Conselheiro

  
André Gustavo Carreiro Pereira  
**PROCURADOR DO ESTADO**

Ciente: 23/07/18