



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 142/2018

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO

029ª SESSÃO ORDINÁRIA: 18/06/2018

PROCESSO Nº. 1/0530/2016

AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 1/201520084

RECORRENTE: ALESAT CUMBUSTÍVEIS S.A.

RECORRIDO: Célula de Julgamento de 1ª Instância

AUTUANTES: Sílvia Maria Bonfim Mendes, Lorraine Abreu Gondim e Joselias Lopes dos Santos Filho

MATRÍCULA: 497729-1-2, 49778910 e 064322-1-2

RELATOR: Renan Cavalcante Araújo

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ÁLCOOL ETÍLICO HIDRATADO COMBUSTÍVEL - AEHC. 1. O contribuinte, de acordo com o levantamento fiscal, apresentava estoque de combustíveis maior do que os documentos de aquisição, não havendo sido pago o ICMS-ST devido quando da aquisição das mercadorias **2.** Independentemente das causas, mesmo que sejam naturais (temperatura de armazenamento), o aumento no estoque de combustíveis da empresa enseja a cobrança de ICMS-ST, tendo em vista o valor econômico dessas mercadorias e a efetiva circulação do AEHC. **3.** Ausência de Nulidade por força do cerceamento do direito de defesa da Impugnante, já que não existiam controvérsias fáticas que demonstrassem a necessidade de perícia. **4.** Confirmada decisão de primeira instância para dar PROVIMENTO ao auto de infração, nos termos do voto de 1ª Instância e do parecer da assessoria processual tributária, adotado pela Procuradoria do Estado do Ceará.

Palavras-chave: Falta de Recolhimento – Substituição Tributária – Combustíveis – Álcool Etílico Hidratado Combustível – AEHC.



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RELATÓRIO

A presente demanda consiste em auto de infração lavrado para a cobrança de multa e imposto, no valor de R\$ 51.635,86 (cinquenta e um mil, seiscentos e trinta e cinco reais e oitenta e seis centavos), por ter a empresa deixado de recolher ICMS, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE, INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES. A EMPRESA DEIXOU DE RECOLHER, EM 2011, ICMS ST NO VALOR DE R\$ 25.817,93 DEVIDO PELA DIFERENÇA DE 50.227 LITROS DE ALCÓOL HIDRATADO COMERCIALIZADOS SEM A EFETIVA COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, CONFORME LEVANTAMENTO DE ESTOQUE DETALHADO EM INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXA.

Segundo o I. agente fiscal, foi efetuado levantamento quantitativo do estoque da empresa, o qual resultou em um volume maior no estoque do que as entradas/aquisições da empresa, motivo pelo qual não restou opção senão lavrar o presente Auto de Infração.

Vale destacar que, quando da aquisição de Álcool Etílico Hidratado Combustível – AEHC por empresa distribuidoras dessa mercadoria, a legislação impõe o recolhimento do ICMS relativo às operações posteriores, em substituição tributária “para frente”.

Nessa oportunidade, indicou 50.227 litros de Álcool Hidratado a mais no estoque da empresa, em comparação com as aquisições constantes nas notas fiscais emitidas em favor da Autuada. Portanto, levando em consideração o regime da Substituição Tributária descrito pelo Art. 464 do Decreto nº 24.569/97, resultou-se em uma falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 51.635,86 (cinquenta e um mil, seiscentos e trinta e cinco reais e oitenta e seis centavos), tendo em mente o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final – PFPF – de R\$ 2,0561, definido pelo Ato Cotepe/PMPF 07/11, e uma alíquota de 25% sobre a base de cálculo, nos termos da legislação estadual.

A Autuada apresentou, tempestivamente, impugnação em 27/01/2016 (fls. 35 a 64), na qual expôs os seguintes argumentos:



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

- Que a variação nos Estoques da empresa decorre das flutuações da temperatura de armazenagem dos combustíveis que, por serem voláteis, se sujeitam à variações em torno de 0,6% de seu volume. Esse aumento, por ser um *fato natural*, não se sujeitaria à incidência do ICMS, além de que não se pode presumir que ocorreu a venda da totalidade dos 50.227 litros de álcool;
- Que existe previsão legal da diferença de estoque no caso de combustíveis, sendo o percentual aplicado condizente com as normas vigentes;
- Que, ainda que não fossem acatados os argumentos acima, a multa cabível ao caso é aquela descrita pelo Art. 123, VIII, “d”;
- Que a multa descrita pelo Art. 123, I, “c” tem caráter confiscatório e desproporcional;
- Que é impossível arbitrar-se multa com base no valor da operação, não podendo ser mantida a penalidade lavrado no Auto Infracional.

Em 30/10/2017 foi proferido o julgamento de primeira instância (fls. 150 a 159) que julgou o Auto de infração PROCEDENTE, devendo a Autuada recolher, aos cofres públicos, a quantia de R\$ 51.635,86 (cinquenta e um mil, seiscientos e trinta e cinco reais e oitenta e seis centavos) no prazo legal de 30 (trinta) dias a contar da data da ciência da decisão ou, em igual período, interpor recurso ao Conselho de Recursos Tributários.

Como argumento para sua decisão, assim se manifestou o julgador de 1ª instância:

- Que a legislação tributária estadual atribui ao estabelecimento distribuidor de Álcool Hidratado a obrigação de recolher o imposto devido nas operações subsequentes;
- Que foi apurado ganho de combustível nos estoques da empresa, sem que haja ocorrido o recolhimento do ICMS-ST devido para esses casos;



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

- Que, mesmo que o aumento volumétrico do Combustível decorre de variação na temperatura de armazenamento, é verdade que esse ganho real tem valor econômico e deve ser tributado;
- Que o percentual de 0,6% (seis décimos percentuais), previsto pela Portaria DNC nº 26/1992 se refere apenas à Perda de Combustível, num contexto de proteção ao meio ambiente;
- Que não cabe o argumento de que a penalidade aplicável é aquela inscrita no Art. 123, VIII, “d” da Lei nº 12.670/96, tendo em vista que a multa aplicada se encontra em pleno vigor e conforme previsão legal expressa, de forma a desestimular condutas ilícitas;

Desta sorte, a Autuada apresentou recurso em 21/03/2018 (fls. 51 a 60), oportunidade na qual pleiteou pela reversão do entendimento de primeira instância, reiterando os argumentos apresentados em impugnação de primeira instância e acrescentando que houvera, por força do indeferimento do pedido de realização de perícia, cerceamento do direito de defesa da Impugnante.

Parecer da célula de Assessoria Processual Tributária em 17.05.2018

Em 17/05/2018 a Assessoria Processual Tributária emitiu parecer no qual opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário interposto pela Acusada e pelo NÃO PROVIMENTO do mesmo, resultando na PROCEDÊNCIA da acusação fiscal, com fundamentação divergente do julgado de primeira instância.

Assim embasou seu entendimento a Assessoria Processual Tributária:

- Que o ICMS-ST, nos casos de aquisições interestaduais de combustíveis, é devido pelo estabelecimento distribuídos no momento da entrada das mercadorias, sendo pago mensalmente pelo Substituinte, independentemente da comprovação da venda do Álcool;
- Que, de fato, foi constatada entrada maior do que as saídas registradas nas notas fiscais, ou seja, a Autuada apenas recolheu o ICMS-ST quanto às operações previstas nas notas, sem levar em conta o volume ganho em



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

decorrência da dilatação do Álcool, que haveria de ser tributado em decorrência do seu valor econômico e circulação no mercado;

- Que existem provas suficientes a comprovar a materialidade da infração, não sendo necessária prova pericial para formar o convencimento do julgador, fato este que afasta a nulidade do processo pro cerceamento do direito de defesa;
- Que, em verdade, a diferença detectada entre as remessas de Combustíveis e o valor em estoque constitui fato-gerador do ICMS-ST, que é a entrada das mercadorias no estabelecimento distribuidor. Ressalta, inclusive, que esse assunto já foi pacificado na Câmara Superior do Contencioso, na Resolução nº 26/2017, e
- Que não cabe o reenquadramento requerido pela Autuada, vez que existe penalidade específica para a infração descrita, qual seja: Art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96.

A Procuradoria Geral do Estado adotou o parecer da assessoria.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Preliminarmente, quanto à nulidade por cerceamento do direito de defesa, razão alguma cabe à Autuada, já que, juntamente com o Auto de Infração e Informações Complementares, forma juntadas informações suficientes para embasar o conhecimento desse Tribunal Administrativo, inexistindo controvérsias fáticas capazes de ensejar perícia.

Nesse aspecto, portanto, concorda-se com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, não havendo qualquer nulidade capaz de viciar o presente feito.

São nesses termos que se passa à análise do mérito da causa.

Primeiramente, há de se analisar o regime tributário a que se submetem os combustíveis e, mais especificamente, o Álcool Hidratado. Pois bem, de acordo com o Art. 464 do



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RICMS, fica atribuída ao estabelecimento distribuidor dessas mercadorias a responsabilidade de reter e recolher aos cofres públicos o ICMS devido nas operações subsequentes.

Ou seja, para facilitar a fiscalização e evitar possíveis fraudes por parte dos contribuintes, o Fisco Estadual optou pelo regime da Substituição Tributária “para a frente”, devendo esses estabelecimentos substitutos recolher, quando da entrada em seus estoques, todo o tributo devido no resto da cadeia.

Ao se perceber, pelo Levantamento Quantitativo de Estoque, existir uma diferença a maior entre os litros de combustível no estoque da empresa e as entradas de Álcool Etílico Hidratado Combustível – AEHC, é evidente que não foi recolhido o ICMS-ST referente a esse volume em excesso. Repise-se que, no presente caso, o ICMS de toda a cadeia é devido no momento da aquisição interna ou interestadual das mercadorias pelo estabelecimento distribuidor.

In verbis:

Decreto nº 24.569/97

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.

Além disso, mesmo que se considere que o esse acréscimo volumétrico decorra de uma diferença na temperatura, esses 50.227 litros a mais possuem valor econômico e, ao entrarem no estoque da empresa, haveriam de ser declarados e ter o ICMS-ST recolhido, nos estritos termos da Legislação Estadual.

Esse procedimento, entretanto, não foi cumprido pela empresa Autuada, que apenas acrescentou as mercadorias ao seu estoque sem reter quaisquer tributos. Em verdade, esses litros excedentes integram a aquisição de combustíveis por parte da empresa, estando, portanto, sujeitos ao ICMS, não merecendo provimento os argumentos da defendente quanto a esse aspecto.

Ainda assim, vale mencionar que a legislação pátria jamais aceitou esse percentual de 0,6% no acréscimo volumétrico dos combustíveis, conforme alegado pela Autuada. Na realidade, o Art. 5º da Portaria DNC nº 26/1992, abordado por diversas vezes como fundamento da defesa da



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Impugnante, apenas trata da perda de combustíveis e em um contexto completamente diferente, qual seja: a proteção de danos ambientais.

Logo, houve, sim fato gerador do ICMS por Substituição Tributária e, consequentemente, falta de recolhimento da exação, pelo que se faz cabível a autuação com base no Art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96.

Lei nº 12.670/97

Art. 123. As infrações à legislação do ICMS sujeitam o infrator às seguintes penalidades, sem prejuízo do pagamento do imposto, quando for o caso:

I - com relação ao recolhimento do ICMS:

c) falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares, em todos os casos não compreendidos nas alíneas "d" e "e" deste inciso: multa equivalente a uma vez o valor do imposto;

Além disso, o reenquadramento da penalidade pretendido pelo Contribuinte tampouco merece provimento, já que o Art. 123, VIII, “d” da Lei do ICMS Estadual tem aplicação meramente subsidiária aos demais, nos casos em que inexistam penalidades específicas. Nesse caso, o enquadramento por falta de recolhimento de mostra ideal e mais específico à conduta comentada.

Complementarmente, os argumentos referentes à desproporcionalidade e caráter confiscatório da penalidade tampouco merecem prosperar. Como forma de vedar a prática de infrações, as sanções legais (que, lembre-se, sequer podem ser definidas como tributos) não se submetem ao princípio constitucional do não confisco.

Perfeita, portanto, é a atuação elaborada pelo Ilmo. Agente Fiscal, não havendo de serem feitos quaisquer reparos em seu conteúdo ou fundamentação.

Diante de todo o exposto, o presente recurso ordinário deverá ser conhecido e desprovido, devendo ser julgado PROCEDENTE o Auto de Infração lavrado em face da empresa ALESAT COMBUSTÍVEIS S.A., mantendo-se a decisão de 1ª instância, vez que configurada infração ao Art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, bem como inexistindo cerceamento do direito de defesa da Autuada.

É o VOTO.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

| | |
|--------------|----------------------|
| Principal | R\$ 25.817,93 |
| Multa | R\$ 25.817,93 |
| Total | R\$ 51.635,86 |

DECISÃO

Processo de Recurso nº 1/0530/2016 – Auto de Infração: 1/201520084. Recorrente: ALESAT COMBUSTIVEIS S.A. Recorrido: Célula de Julgamento de 1ª Instância. Relator: Conselheiro RENAN CAVALCANTE ARAÚJO. Decisão: 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 anexado aos autos, a entrega do referido Recurso à SEFAZ ocorreu fora do prazo”. 2) **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. 3) **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. 4) **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,



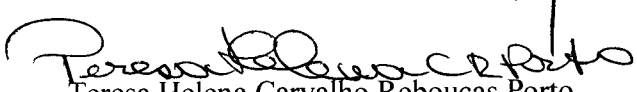
GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 do Conselheiro relator, 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 18 / SETEMBRO / 2018.

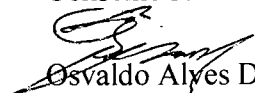

Ana Mônica Filgueiras Menescal
PRESIDENTA


Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto
Conselheira



Francisco Ivanildo A. de França
Conselheiro


Renan Cavalcante Araújo
Conselheiro Relator

Ricardo F. Valente Filho
Conselheiro


Osvaldo Alves Dantas
Conselheiro


Michel André Bezerra Lima Gradvohl
Conselheiro


André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em: 18 / 09 / 18