



**SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS  
4ª CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº: 38/2019**

**16ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 15.04.2019**

**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/719/2017**

**AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201627033**

**RECORRENTE: PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A**

**CGF: 06.105.987-0**

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

**RELATOR: CONS. MICHEL ANDRÉ BEZERRA LIMA GRADVOHL**

**EMENTA: ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO.** Notas fiscais de ajuste do estoque de álcool etílico hidratado combustível. NFes de emissão própria da Recorrente referentes a entradas da mercadoria. Recorrente é distribuidor atacadista do produto. Incidência de ICMS-ST nas entradas no atacadista. Decisão Singular analisou todas as alegações da Impugnante, inclusive indeferindo de maneira fundamentada pedido de realização de perícia. Fatos incontroversos. Arts. Infringidos: 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97. Penalidade: Art. 123, I, “d”, da Lei nº 12.670/96 com a redação dada pela Lei nº 13.418/03. Recurso Ordinário conhecido para negar-lhe provimento. Decisões unânimes, de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária e com o representante da Procuradoria Geral do Estado.

**PALAVRAS-CHAVE**

ICMS. Falta de Recolhimento. Substituição Tributária por Entrada. Distribuidor Atacadista de Álcool Etílico Hidratado Combustível. Ajuste no Estoque. NFes de Entrada. Procedência.

**RELATÓRIO**

Versa o presente Auto de Infração sobre falta de recolhimento de ICMS tributado por Substituição Tributária - ST incidente sobre a comercialização de álcool etílico hidratado combustível, em 2013.

A Autoridade Fiscal autuante aponta como infringidos os arts. 73 e 74 do Decreto n.º

24.569/97 - RICMS e sugere como penalidade a prevista no art. 123, inciso I, alínea "d" da Lei 12.670/96, alterada pela Lei n.º 13.418/03.

Informa que:

- Contribuinte emitiu Notas Fiscais eletrônicas - NFes de entrada (fls. 13) de álcool etílico hidratado combustível sem comprovar o recolhimento do ICMS-ST.
- Notificado, durante o monitoramento fiscal, a recolher o tributo (fls. 15/18) o Contribuinte não o recolheu e apresentou justificativas (fls. 23) para sua conduta:
  - As NFes são para ajustar o estoque físico ao estoque contábil.
  - A NFe 649297 substituiu a NFe 634845 contabilizada como perda em dezembro de 2012.
  - O procedimento adotado é de variação desprezível, não gerando créditos ou débitos tributários.
- As justificativas não foram aceitas pela Administração Tributária em razão de:
  - Não haver legislação que permita o ajuste de estoque sem recolhimento do ICMS-ST, não importando o volume dos produtos.
  - A NFe 649297 não faz referência à NFe 634845, além das quantidades nelas informadas serem diferentes.
  - Deixar de cobrar o tributo na presente situação seria permitir uma isenção não prevista em lei.
- Foi adotada para cálculo do valor do tributo lançado por meio do Auto de Infração: a base de cálculo conforme disposto no Ato Cotepe nº 23/2012, a alíquota de 25% e a quantidade da mercadoria informada nas NFes de emissão do Contribuinte.

Instrui o presente processo, dentre outros, com o Mandado de Ação Fiscal (fls. 08), o Termo de Início de Fiscalização (fls. 09) e planilha de cálculo do ICMS-ST não recolhido (fls. 11/12).

#### Demonstrativo do Crédito Tributário:



|              |                       |
|--------------|-----------------------|
| ICMS         | R\$ 98.956,31         |
| Multa (50%)  | R\$ 49.478,12         |
| <b>Total</b> | <b>R\$ 148.434,43</b> |

Tempestivamente a Autuada apresentou defesa, a qual repousa às fls. 38 a 58 dos autos, alegando:

- Ao confrontar perdas e sobras de álcool etílico hidratado combustível durante o ano de 2013, verificou-se perdas maiores que sobras. Dessa forma, fica patente a não ocorrência de fato gerador, caracterizando nulidade do Auto de Infração.
- Perdas e sobras são comuns na atividade atacadista de combustíveis.
- A legislação determina ajustes e alterações nos paradigmas de medição. Essas alterações, acrescentadas aos fenômenos de dilatação e contração dos combustíveis e a erros de medição, produzem diferenças entre os estoques físico e contábil e a necessidade de ajuste.
- Essa necessidade de ajuste também demonstra que as notas fiscais de ajuste não representam a ocorrência de fato gerador. Novamente fica patente a nulidade do feito fiscal.
- Multa no montante de 50% do tributo atenta ao princípio da vedação de confisco.

Ao final, requer que seja:

- Conhecida a Impugnação para suspender a exigibilidade do crédito tributário;
- Julgado improcedente o Auto de Infração; e



- Reduzida a penalidade a patamar condizente com a suposta infração;
- Deferida a realização de diligência/perícia contábil para comprovar a inexistência de passivo tributário.

No Julgamento Singular, o Julgador de 1ª Instância, às fls. 62 a 68, afirma que:

- Os argumentos defensórios da acusada são insubsistentes, tendo em vista que não apresentou nenhuma documentação fiscal probante, livros fiscais ou documentos de arrecadação que comprovassem suas alegações.
- Não existe legislação que permita o ajuste dos saldos de estoque físico com estoque contábil da empresa sem o devido recolhimento do ICMS do produto a que se referem as Notas Fiscais de entrada objeto da Ação Fiscal, independentemente dos volumes dos produtos envolvidos.
- A multa foi corretamente aplicada, fruto da violação dos arts. 73 e 74 do RICMS.
- Rejeita o pedido de perícia, por não haver nos autos documentos que comprovem algum erro no levantamento efetuado pelo Fisco.
- Constam nos autos os documentos e planilhas que embasaram a autuação.

Julga procedente o Auto de Infração.

Inconformada com a Decisão Singular, a Autuada interpõe tempestivamente Recurso Ordinário (fls. 73 a 75v), onde alega:

- Que, apesar dos fundamentos da Impugnação, a Cédula de Julgamento da Primeira Instância do Contencioso Administrativo Tributário julgou procedente a ação fiscal. Contudo, o entendimento do Órgão Julgador deveria ser justamente o contrário, tendo em vista que não existe legislação que proíba o ajuste dos saldos de estoque físico com estoque contábil.
- Conforme previsão expressa do artigo 50, II da Constituição da República Federativa do Brasil - CRFP, "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei".
- Além disso, as notas fiscais emitidas pela ora Recorrente tinham a finalidade específica de ajustamento e não representaram fato gerador novo que ensejasse incidência tributária. Logo, não era devido tributo algum.
- A Impugnante, ora Recorrente, solicitou perícia contábil para demonstrar ainda mais os ajustes efetuados. Contudo, a Decisão Administrativa de 1ª instância negou a produção da referida prova, o que configura o cerceamento de defesa.

Ao final, requer que seja deferida:

- Nulidade da decisão de primeira instância, ou, subsidiariamente,
- Improcedência do Auto de Infração, ou, subsidiariamente,
- Nulidade do processo por cerceamento do direito de defesa em razão da ausência da perícia contábil requerida.

A Assessoria Tributária emitiu o Parecer de n.º 42/2019 (fls. 88 a 91), onde afirma que:

- Não encontra razões para que seja anulada a decisão de primeira instância, pois a mesma tratou de todos os pontos elencados pela Parte.
- O Julgador Singular justificou o afastamento do pedido de perícia.
- Se há um ganho de volume entre a entrada e saída do produto, como o ICMS é devido pela saída, o estabelecimento distribuidor deve fazer, além do ajuste de estoques pela expansão do volume, a complementação do ICMS não recolhido na entrada.
- Nas entradas é impossível se obter com precisão qual seria o volume das saídas, face ao ganho de volume causado pela dilatação provocada pelo aumento de temperatura.

Logo, o ICMS-ST deve ser calculado por ocasião do ajuste de estoques e recolhido ao Fisco.

- A Perícia solicitada pela recorrente somente iria atestar a ocorrência do fato gerador do imposto devido.

Em razão do exposto, sugere conhecer do Recurso e negar-lhe provimento, para confirmar decisão singular de procedência.

Às fls. 92 o douto Procurador do Estado adota o Parecer da Assessoria Processual Tributária.

É o relatório.

## VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Ordinário onde é Recorrente PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A (CGF: 06.105.987-0) e Recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, por meio do qual a Recorrente insurge-se contra decisão de procedência do feito fiscal proferida no Julgamento Singular.

O lançamento tributário materializado no Auto de Infração imputa à Autuada a conduta de, em 2013, ter deixado de recolher ICMS tributado por Substituição Tributária – ST, no valor de R\$98.956,31, incidente sobre a comercialização de álcool etílico hidratado combustível.

Nas informações complementares ao Auto de Infração consta que a Contribuinte emitiu NFes de entrada (relacionadas às fls. 13) de álcool etílico hidratado combustível sem comprovar o recolhimento do respectivo ICMS-ST.

A Recorrente afirma, inicialmente, que a Decisão Singular de procedência é nula. Entretanto, não vejo razão para concordar, em razão de que todas as alegações da Impugnante foram analisadas, ainda que por vezes de forma sucinta, naquele *decisum*.

Em sequência o Recurso Ordinário apresenta a alegação de que o Julgador Singular cerceou o direito de defesa da Autuada ao indeferir o pedido de perícia suscitado pela Parte.

Outrossim, o art. 97 da Lei nº 15.614/2014 expressa a possibilidade do indeferimento de pedido de perícia. Dessa forma, o indeferimento ancorado em um dos incisos daquele dispositivo não se caracteriza como cerceamento do direito de defesa.

No presente caso, a Decisão Singular bem fundamenta a sua negativa à solicitação de procedimento pericial na circunstância de não haver nos autos documentos que comprovem algum erro no levantamento efetuado pelo Fisco. Nesse passo, não havendo a comprovação sequer de indícios de equívocos no feito fiscal, não há controvérsia quanto aos fatos apresentados no Auto de Infração, estando correto o indeferimento do pleito em razão do disposto no art. 97, III, da Lei nº 15.614/2014.

No mérito, a Recorrente afirma que as NFes de entradas a que se referem o Auto de Infração foram emitidas pela necessidade de compatibilizar o seu estoque físico de álcool etílico hidratado combustível com o estoque contábil desse produto.

Aduz que o surgimento dessas diferenças é comum no setor de combustíveis, que não há na legislação norma que proíba a emissão de nota fiscal para regularizar o estoque e que os documentos fiscais em análise não representam fatos geradores do ICMS, sendo indevida a cobrança de ICMS-ST sobre as NFes em referência.

De fato, a discrepância entre a quantidade de combustível recebido pela distribuidora e a que ela vende pode existir por diversos motivos, dentre eles, os elencados pela Impugnante: alterações nos paradigmas de medição, fenômenos de dilatação e contração dos combustíveis e erros de medição. Portanto, se faz oportuna a realização de ajuste nos estoques.

Entretanto, o distribuidor do produto álcool etílico hidratado combustível é responsável pelo recolhimento do ICMS-ST incidente nas entradas desse combustível em seu estabelecimento no Estado do Ceará. Como as NFes de emissão própria da Recorrente são de entrada da mercadoria (CFOP 1949), conforme se verifica às fls. 11/12, há a ocorrência de fatos geradores da obrigação principal referente ao ICMS-ST.

Observe-se que o ICMS-ST é uma antecipação do ICMS incidente sobre a saída do produto da distribuidora e sobre as demais saídas subsequentes. Tendo que houve mais saídas do que entradas desse produto, ainda que esse acréscimo tenha sido decorrente apenas da expansão volumétrica gerada pela temperatura deste Estado, não há como deixar de tributar essa venda, o que se faz pelo método da substituição tributária na entrada da mercadoria na Recorrente, mesmo que realizada na forma de adequação da quantidade de álcool combustível que entra no estabelecimento com a quantidade que efetivamente sai deste.

Deveras, entendo desnecessária a realização de perícia, tendo em vista que os fatos estão muito claros nos autos – a Recorrente também não apresenta qualquer prova de que houve erro fático no levantamento fiscal - e por serem as alegações de mérito da Recorrente questões apenas de direito.

Considerando que as NFes a que se referem o presente Auto de Infração estão devidamente escrituradas na EFD e que não há, neste caso concreto, a obrigação de declarar o ICMS-ST incidente nas entradas de mercarias, entendo como correta a aplicação ao presente caso de falta de recolhimento de ICMS da penalidade prevista no art. 123, I, "d", da Lei nº 12.670/96, conforme sugerido no Auto de Infração.

Isto posto, voto no sentido de que seja conhecido o Recurso Ordinário, para negar-lhe provimento, julgando procedente o feito fiscal.

#### Demonstrativo do Crédito Tributário:

|              |                       |
|--------------|-----------------------|
| ICMS         | R\$ 98.956,31         |
| Multa (50%)  | R\$ 49.478,12         |
| <b>Total</b> | <b>R\$ 148.434,43</b> |

É como voto.

## DECISÃO

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é Recorrente **PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A** (CGF: 06.105.987-0) e Recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**.

Resolvem os membros da 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Ordinário e deliberar nos seguintes termos: **1. Com relação à nulidade do julgamento singular** – Afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que a decisão de 1ª Instância tratou de todos os pontos elencados pelo Contribuinte. **2. Em relação à preliminar de nulidade por cerceamento ao Direito de defesa em razão do seu pedido de perícia não ter sido acatado** – Afastada por unanimidade de votos, tendo em vista que o respectivo pedido foi negado pelo fato da recorrente na ter acostado aos autos provas que pudessem conduzir a verificação específica de quais erros teriam sido cometidos no levantamento fiscal. **No mérito**, também por unanimidade de votos, a 4ª Câmara resolve negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão singular de procedência da acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.


SALA DAS SESSÕES DA 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 20 de MAIO de 2019.

  
Lúcia de Fátima Galou de Araújo  
**PRESIDENTE DA 4ª CÂMARA**

  
Rafael Lessa Costa Barbosa  
**PROCURADOR DO ESTADO**

Ciente em: / /


  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl  
**CONSELHEIRO RELATOR**

  
Francinete Cavalcante Furtado Remígio  
**CONSELHEIRA**

  
José Augusto Teixeira  
**CONSELHEIRO**

  
Fredy José Gomes de Albuquerque  
**CONSELHEIRO**

  
Ivete Maurício de Lima  
**CONSELHEIRA**

  
Sâmara Lea Fernandes Silva Aguiar  
**CONSELHEIRA**