



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – **CÂMARA SUPERIOR**

RESOLUÇÃO Nº 006/2022 - CÂMARA SUPERIOR
39ª (TRIGÉSIMA NONA) SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DA CÂMARA SUPERIOR DE
JULGAMENTO, REALIZADA POR VIDEOCONFERÊNCIA EM 27/12/2021
PROCESSO Nº: 1/1062/2013 AUTO DE INFRAÇÃO: 1/201305179
RECORRENTE: ALESAT COMBUSTÍVEIS S/A CGF 06.201.085-9
RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ (3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CRT)
RELATOR (ORIGINÁRIO): RICARDO VALENTE FILHO
CONSELHEIRA RELATORA DESIGNADA: DALCÍLIA BRUNO SOARES

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Sujeito passivo deixou de recolher ICMS ST referente às operações com combustíveis realizadas no exercício de 2008, cujas diferenças foram apuradas por meio de Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias. Afastada a aplicação do percentual de 0,6% (seis décimos por cento) previsto na Portaria DNC nº 26/1992 (Departamento Nacional de Combustíveis). Entende-se que o referido percentual caracteriza vazamento ao meio ambiente para fins de responsabilização e reparo de equipamento pelo Posto Revendedor - PR, portanto, trata de "perda" de estoque físico de combustível, estabelecido para fins de controle ambiental e responsabilidade civil, inaplicável à esfera tributária para justificar "ganho" de estoque. **Recurso Extraordinário** conhecido e não provido no sentido de confirmar a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do lançamento, nos termos da decisão recorrida (Resolução nº 057/2020) proferida pela 3ª Câmara de Julgamento. Decisão por voto de desempate da presidência, contrária a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado. Dispositivos infringidos: art. 73 e 74 c/c art. 431, §3º, do Decreto 24.569/1997 e art.18, §3º, da Lei nº 12.670/1996, com penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea "c" da Lei nº 12.670/1996 com redação da Lei nº 13.418/2003.

PALAVRAS-CHAVES: SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. PARCIAL PROCEDÊNCIA. DISTRIBUIDORA. ESTOQUE. VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA.

RELATÓRIO:

O auto de infração relata que o sujeito passivo deixou de recolher ICMS-ST no valor de R\$ 49.331,53 (alíquota de 27%), referente a diferença apurada de 73.819 litros de Gasolina A, detectada por meio de Levantamento Quantitativo de Estoque do período de 01/01/2008 a 31/12/2008. Foram indicados como infringidos os art. 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 e a penalidade prevista no art. 123, I, 'c', da Lei nº 12.670/96.

Segundo a Informação Complementar a quantidade negociada na saída (venda) do combustível se deu em volume maior que a real quantidade de entrada no estoque (compra) inexistindo ICMS ST retido sobre o volume de estoque detectado. Relata que não procede a justificativa da empresa de que a diferença se deve o ganho volumétrico relacionado à variação de temperatura “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”.

O sujeito passivo apresentou defesa (fls. 26-71), requereu nulidade do auto de infração. No mérito, argumentou ser distribuidora de combustíveis e, na qualidade de substituída tributária não seria responsável pelo recolhimento do ICMS-ST. Afirma, também, que a diferença apurada foi proveniente da variação da temperatura e, não de operação de



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CÂMARA SUPERIOR

compra ou venda da mercadoria, por isso não constituiria fato gerador do ICMS, mas mero fenômeno da natureza cuja dilatação estaria dentro da margem admitida pela Portaria nº 26/1992 da ANP, que prevê um volume variável entre 0,6% a 5%, para mais ou para menos, a depender das circunstâncias do caso em análise.

O julgador singular solicitou perícia (fls. 195 a 196) cujos quesitos resultaram no Laudo Pericial que indicou como Base de Cálculo o ICMS no valor de R\$ 182.709,41 (fls. 197 a 199). A empresa manifesta-se sobre o laudo pericial às fls. 230-233, no qual elabora seu próprio demonstrativo (fl.232) indicando que a diferença seria de 9.008 litros e o ICMS da ordem de R\$2.252,00, que considera serem devidas.

A 1ª Instância de Julgamento decidiu pela PROCEDÊNCIA, manteve a base de cálculo da autuação, porque os valores apurados pelo perito eram iguais àqueles lançados originalmente. Manifestou-se por ser inaplicável o percentual de 0,6%, instituído pela ANP (Portaria DNC 26/1992) que se destina a regular perda do volume físico de combustível por meio de vazamento e evitar danos ambientais pelos postos revendedores de combustíveis. Decisão foi fundamentada com base nos artigos 73, 74, §3, do art. 431 do Decreto nº 24.569/1997 e §3, do art.18 da Lei nº 12.670/1996, com penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea "c" da Lei nº 12.670/1996 com alterações através da Lei nº 13.418/2003.

A Assessoria Processual Tributária manifestou-se no sentido de conhecer o Recurso Ordinário, dar-lhe parcial provimento, para reformar a decisão de PROCEDÊNCIA proferida na instância singular, para PARCIAL PROCEDÊNCIA a partir do resultado apresentado em laudo pericial, aplicando-se ao caso a sanção prevista no art. 123, I, alínea 'c', da Lei nº 12.670/97, com redação dada pela Lei nº 13.418/2003.

O sujeito passivo interpôs Recurso Ordinário (fls. 262 a 303) no qual requereu ilegitimidade da parte por considerar que a refinaria de petróleo é o substituto tributário pelo ICMS. Requer a realização de perícia para que seja calculada a base de cálculo tributável considerando a margem de presunção de 0,6% prevista na Portaria nº 26/1992 da ANP, solicita a improcedência ou parcial procedência.

A 3ª Câmara de Julgamento proferiu a Resolução 057/2020, a qual conheceu em parte o Recurso Ordinário, deu-lhe parcial provimento, e deliberou sobre as seguintes questões: 1) Quanto à alegação de ilegitimidade passiva dos representantes legais da empresa. afastar por unanimidade de voto, considerando o previsto no art. 431, §3º, 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. consequentemente. o pedido de diligência; 3) No mérito, resolvem. por unanimidade de votos. modificar a decisão condenatória exarada em Primeira 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

O sujeito passivo interpôs Recurso Extraordinário (fls. 404-448), recorreu da Resolução nº 057/2020 (3ª Câmara de Julgamento) por entender que ela divergiu das Resoluções nº 88/2017, 733/2015 e 429/97 (1ª Câmara de Julgamento) quando apreciou matéria o uso do percentual de 0,6% previsto na Portaria DNC nº 26/1992.

A presidência do CONAT, por meio do Despacho nº 180/2020 (fls.374-376), admitiu o recurso extraordinário interposto por identificar nexos de identidade entre a Resolução nº 057/2020 (recorrida), proferida pela 3ª Câmara de Julgamento e as Resoluções nº 88/2017,



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CÂMARA SUPERIOR

733/2015 e 429/1997 (paradigmas) emitida pela 1ª Câmara de Julgamento, quanto à aplicação do percentual de presunção de 0,6% constante na Portaria DNC nº 26/1992.

Em síntese é o relatório.

VOTO DA RELATORA:

O recurso extraordinário impetrado contesta a Resolução nº 057/2020, proferida pela 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributário – CRT, que julgou parcial procedente a falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária -ST, referente a diferença de combustível detectado por meio de levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias. Decidiu reduzir o crédito tributário para o valor de R\$ 45.677,35 em função da aplicação da alíquota de 25%, bem como foi mantida a multa prevista no art. 123, I, alínea 'c', da Lei nº 12.670/97, com redação dada pela Lei nº 13.418/2003.

De acordo com a decisão recorrida, não cabe ao caso a aplicação do percentual de 0,6% (seis décimos por cento), previsto na Portaria nº 26/1992 da Agência Nacional de Petróleo, pois a Portaria DNC n. 26, de 13/11/1992 “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” (fl. 331).

Entendo que a finalidade ambiental da Portaria da DNC nº 26/1992 está expressa em seus “considerandos”, especialmente aquele que indica a necessidade de controles mais eficazes para detectar vazamentos de produtos derivados de petróleo, abaixo transcrito:

CONSIDERANDO a necessidade de controles mais eficazes para detectar vazamentos de produtos derivados de petróleo e de álcool etílico carburante comercializados pelos postos revendedores, que possam ocasionar dano ao meio ambiente e/ou à integridade física ou patrimonial da população;

Neste sentido, a Portaria nº 26/1992 do DNC estabeleceu em seus dispositivos obrigações e deveres aos Postos Revendedores-PR: dentre os quais: registrar diariamente estoques e movimentações de compra e venda de combustíveis no LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS (LMC), **apurar as causas e providenciar o reparo do(s) equipamento(s)**, quando detectar perda de estoque físico de combustível superior a 0,6% (seis décimos por cento) e constatar vazamento para o meio ambiente, restando clara a natureza de proteção ambiental da referida norma:

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 à apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar o reparo do(s) equipamento(s) correspondente(s). (grifo nosso)

Parágrafo único - Quando os referidos equipamentos forem de propriedade de terceiros, caberá a esses responsabilidade do reparo.

Assim, resta claro que a Portaria nº 26/92 do DNC não estabeleceu limite de variação volumétrica de combustível gerado por mudança de temperatura, pois, sequer menciona tais termos, tão pouco estabeleceu limites de deduções de estoques, apenas qualificou os Postos Revendedores-PR como responsáveis pela apuração e reparo de equipamento, em caso de



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CÂMARA SUPERIOR

"perda" de estoque físico de combustível em quantidade superior ao percentual de 0,6% (seis décimos por cento) que caracterize vazamento para o meio ambiente, conforme teor do art. 5º da Portaria nº 26/92 do DNC.

Considerando que o objeto de autuação é o ICMS-ST devido sobre o "aumento" de estoque físico, apurado pela análise de quantitativos registrados em livros e documentos fiscais, conclui-se que não é possível fazer a subsunção dos fatos que ensejaram a autuação à

norma contida na Portaria nº 26/1992, principalmente, porque o percentual de 0,6% (seis décimos por cento) está associado ao vazamento de combustível provocado por equipamento físico e, não a fenômeno da natureza.

Entende-se que o entendimento proferido na Resolução 057/2020 (3ª Câmara de Julgamento) deve prevalecer por ser mais adequado ao caso concreto, posto que a empresa recorrente não é Posto Revendedor – PR com "perda" de combustível, mas sim Comércio Atacatista que apresentou de "ganho" de estoque físico de combustível, efetuou venda deste produto com fato gerador do ICMS, sem o respectivo recolhimento do tributo devido.

Apesar de a decisão paradigma ter reconhecido o percentual de 0,6% previsto na Portaria nº 26/1992 para efeito de acréscimo nos estoques de Postos de combustíveis, considera-se que tal decisão não deve prevalecer, pelos motivos expostos.

Adota-se os fundamentos expressos na decisão recorrida (Resolução 057/2020) para afastar a aplicação do percentual de 0,6% prevista na Portaria nº 26/1992 da Agência Nacional de Petróleo - DNP. Considera-se a recorrente responsável pelo recolhimento do ICMS-ST incidente sobre as diferenças apuradas por meio de Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias no exercício de 2008, cujas saídas efetivas do estoque físico da empresa de Gasolina A ensejaram a ocorrência do fato gerador do imposto, independentemente da origem, nos termos do art. 3º, I, do Decreto nº 24.569/1997.

Decisão com fundamento no art. 431, §3º do Decreto nº 24.569/97, e penalidade prevista no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, com redação da Lei nº 13.418/2003, mantendo a aplicação da alíquota de 25%, o que reduz o ICMS para o valor de R\$ 45.677,35.

Em face ao exposto, VOTO no sentido de conhecer o Recurso Extraordinário interposto, negar-lhe provimento para confirmar a decisão de **PARCIAL PROCEDENTE** proferida pela 3ª Câmara de Julgamento (Resolução 057/2020).

Demonstrativo do Crédito Tributário

ICMS	R\$ 45.677,35
Multa	R\$ 45.677,35
Total	R\$ 91.354,70

DECISÃO:

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente ALESAT COMBUSTÍVEIS S/A e recorrido: ESTADO DO CEARÁ, a Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõem os Artigos 5º, inciso II e 107 da Lei nº 15.614/14, resolve, por voto de desempate da Presidente, negar provimento ao recurso interposto, para manter a decisão PARCIALMENTE CONDENATÓRIA proferida pela Câmara recorrida, adotando como fundamento o voto da Conselheira Dalcília Bruno Soares, designada para elaborar a resolução



GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CÂMARA SUPERIOR

por ter proferido o primeiro voto divergente e vencedor, e contrariamente a manifestação oral, em sessão, do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros Ricardo Valente Filho (relator originário), Carlos César Quadros Pierre, Francileite Cavalcante Furtado Remígio, Felipe Augusto Araújo Muniz, Robério Fontenele de Carvalho e Saulo Gonçalves Santos, que se manifestaram em conformidade com as resoluções paradigmas presentes nos autos, considerando a aplicação do percentual de 0,6% de que trata a Portaria DNC nº 26/1992, por entenderem que o fiscal atuante afirma que a infração é decorrente de expansão volumétrica, sobre a qual não é cabível a cobrança de ICMS Substituição Tributária, conforme manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do

Estado. Registre-se que apesar de regularmente intimados, os representantes legais da Recorrente não compareceram à esta sessão para apresentação de sustentação oral.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS DO CONAT, aos 07 de junho de 2022.

PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR

Dalcília Bruno Soares
CONSELHEIRA RELATORA DESIGNADA

PROCURADOR DO ESTADO

Ciente em: ____/____/2022