



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 012/2020

04ª SESSÃO ORDINÁRIA DA CÂMARA SUPERIOR DE 04.02.2020

PROCESSO Nº: 1/3901/2016 AUTO DE INFRAÇÃO: 1/2016.18656-1

RECORRENTE: ALESAT COMBUSTÍVEIS S/A.

CGF: 06.201.381-5

RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ

CONSELHEIRA RELATORA: TERESA HELENA CARVALHO REBOUÇAS PORTO

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ÓLEO DIESEL “A”. DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. Contribuinte deixou de recolher ICMS substituição tributária, no exercício de 2012, constatado em Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias em que a empresa em tela efetuou operações de saída com combustíveis em quantidade superior às suas entradas, sem a devida comprovação do recolhimento do ICMS devido. Recurso extraordinário conhecido e improvido para confirmar, por unanimidade de votos, a decisão recorrida nº 126/2019 proferida na 4ª Câmara de Julgamento, ratificando a **procedência** da acusação fiscal, com base no artigo 5º da Portaria DNC nº. 5, c/c art. 3º, I; art. 431, § 3º, art. 464 todos do Dec. nº 24.569/97 com penalidade no art. nº 123, I, “c” da Lei nº. 12.670/96, e em conformidade com a manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras-chave: **RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. FALTA RECOLHIMENTO. TOTALIZADOR. ÓLEO DIESEL “A”. DECISÃO RECORRIDA CONFIRMADA. DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS.**

RELATÓRIO

Trata o presente processo do fato do contribuinte, acima mencionado, deixar de recolher, no exercício de 2012, o ICMS Substituição Tributária devido no valor de R\$ 137.625,83 (cento e trinta e sete mil seiscientos e vinte e cinco reais e oitenta e três centavos), referente ao produto Óleo Diesel "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 12 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 368.475 litros de Óleo Diesel "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 justificou em suas Notas Explicativas, que a diferença encontrada no estoque, no tópico "Ajuste de Inventário" foi decorrente da oscilação de temperatura a que está sujeito o combustível.

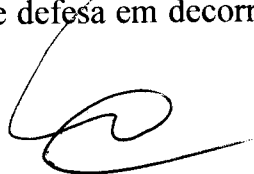
Instruem os autos: Mandado de Ação Fiscal nº 2016.03075 (fls. 13); Termo de Início de Fiscalização nº 2016.03319 (fls. 14); Termo de Intimação nº 2016.05921 e 2016.11406 (fls. 18 e 23) e Termo de Conclusão de Fiscalização nº 2016.13592 (fls. 17).

O lançamento está embasado no CD contendo os arquivos XML das notas fiscais eletrônicas de emissão própria, arquivos TXT referentes a EFD do contribuinte extraídos através do sistema SOLARE da Sefaz-Ce, bem como o levantamento de estoque 2012 versão EXCEL apensado às fls. 27 dos autos.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, conforme fls. 37 a 86 dos autos. A defesa está acompanhada da documentação de fls. 87 a 98 dos autos.

O processo foi julgado Procedente em 1ª Instância, conforme decisão de fls. 105 a 118 dos autos.

O contribuinte inconformado com a decisão condenatória prolatada em 1ª Instância, interpôs recurso ordinário, fls. 125/182, após sintetizar os fatos e as questões apresentadas na impugnação, questiona a decisão singular alegando basicamente: 1) Nulidade da decisão de 1ª Instância por cerceamento de defesa em decorrência do indeferimento da produção da



prova pericial (fls. 131/133); 2) Que a origem dos volumes divergentes apurados pela fiscalização decorre da variação volumétrica provocada pela oscilação de temperatura a que se submete os combustíveis, tratada na contabilidade por AJUSTE de INVENTÁRIO (fls. 133/137); 3) 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; 4) 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; 5) Converter o julgamento em diligência para realização de prova pericial; 6) Ilegitimidade 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; 7) Que a penalidade aplicada é desproporcional e inaplicável, visto que se refere à situação totalmente alheia ao que consta nos autos;

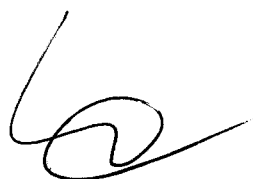
A Consultoria Tributária por meio do Parecer nº 140/2019 (fls. 200/209) recomendou a manutenção da decisão singular. A douta PGE adotou referido parecer, conforme fls. 210 dos autos.

Os autos do processo compuseram a pauta de julgamento da 49ª Sessão Ordinária de 19/07/2019, ocasião em que nas preliminares de nulidades suscitadas pela parte e do pedido de revisão do levantamento fiscal – perícia, o colegiado afastou por unanimidade de votos as nulidades e o pedido de perícia. E no mérito resolvem confirmar a decisão de Procedência exarada em 1ª Instância, conforme a RESOLUÇÃO nº 126/2019, de lavra do Conselheiro José Augusto Teixeira.

O contribuinte inconformado com a decisão exarada pela 4ª Câmara de Julgamento interpôs recurso extraordinário, devidamente instruído com as resoluções tidas como paradigmas, conforme fls.234 a 282 dos autos.

A Presidência do Conat, por meio do Despacho nº 258/2019, deferiu o Recurso Extraordinário, uma vez que foram atendidos todos os pressupostos de admissibilidade exigidos no art. 45, da Lei nº 12.732/97, conforme fls. 309 a 311 dos autos.

É o relatório.



VOTO DO RELATOR

Trata-se de Recurso Extraordinário em face da decisão plasmada na Resolução nº 126/2019, de lavra da Conselheira Ivete Maurício de Lima prolatada pela 4ª Câmara de Julgamento, que julgou PROCEDENTE o auto de infração lavrado sob o fundamento de que o contribuinte, acima, nominado, deixou de recolher, no exercício de 2012, o ICMS Substituição Tributária, no montante de R\$ 137.625,83 (cento e trinta e sete mil seiscentos e vinte e cinco reais e oitenta e três centavos), referente ao produto Óleo Diesel “A”, detectado mediante o Totalizador Anual de Estoque desse produto.

O Recurso Extraordinário para ser analisado pela Câmara Superior depende de prévio exame de admissibilidade a ser realizado pela Presidência do Conselho de Recursos Tributários, consoante a dicção do art. 107 da Lei nº 15.614/14, *in verbis*:

Art. 107. O Recurso Extraordinário será dirigido ao Presidente do CONAT, que decidirá em despacho fundamentado, quanto à sua admissibilidade.

No caso que se cuida, o Recurso Especial interposto pelo contribuinte está devidamente instruído com as Resoluções nºs 88/2017 e 733/2015, ambas da 1ª Câmara, que, por seus fundamentos, contém tratamento diverso ao contido na resolução recorrida.

Na verdade, o Recurso Especial para ser admitido pela Presidência do CRT deve preencher os requisitos especificados no Art. 106 da Lei nº 15.614/14, *in verbis*:

“Art. 106. Das decisões exaradas em segunda instância pelas CJs caberá Recurso Extraordinário para a CS, em caso de divergência entre a resolução recorrida e outra da mesma CJ, de CJ diversa ou da própria CS, quando tiverem apreciado matéria semelhante.

§ 1º O recurso de que trata o caput deverá ser instruído com cópia da decisão tida como divergente e indicando a sua origem.

§ 2º Deve o recorrente fundamentar o Recurso Extraordinário demonstrando o nexo de identidade entre a decisão recorrida e a decisão que indicar como paradigma.

§ 3º Somente serão consideradas para fins de indicação de divergência entre as decisões a que se refere o § 1º do caput, as resoluções que tenham sido aprovadas pelo respectivo órgão de julgamento, a partir da vigência da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.”

Assim, a Presidência no uso de suas atribuições legais admitiu o Recurso Extraordinário, posto que se verificou que estão presentes os pressupostos exigidos em lei, conforme despacho fundamentado de fls. 308 a 311 dos autos.



Diga que na resolução recorrida foi informado que o percentual de 0,6% a título de ganho volumétrico é 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 de ambiente, conforme se depreende do considerando e artigo 5º da Portaria DNC 26/92.

A Resolução anexa como **paradigma nº. 88/2012** da 1ª Câmara de Julgamento do CRT refere-se à falta de recolhimento de ICMS substituição tributária, incidente em operações com Gasolina A e Álcool Etilico Hidratado Combustível (AEHC), no exercício de 2010.

A Colenda Câmara de Julgamento proclama a parcial procedência da autuação, em face da nova base de cálculo apresentada no laudo pericial confeccionado, bem como em razão do reenquadramento da sanção para a inserta no art. 123, I, “d” da Lei nº 12.670/96.

No caso que se cuida, a empresa em questão adquiriu GASOLINA “C” de outras Unidades da Federação durante o exercício de 2012.

O produto Gasolina “C” 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 “C”

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.



No caso dos autos o agente fiscal quando da verificação de que a empresa autuada adquiriu combustíveis sem a devida documentação fiscal, intimou a empresa para que apresentasse justificativa para as omissões encontradas, porém, a empresa aduziu que os valores apontados pela SEFAZ/CE como diferenças quantitativas de estoque correspondem aos litros do combustível adquiridos através do processo físico da dilatação do produto, decorrente da variação de temperatura.

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 subseqüentes, 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 produto Gasolina “c” 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 para cobrança somente o volume que ultrapassar o percentual de 0,6% a título de ganho volumétrico, entendo 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).

Assim, o previsto no artigo acima citado não se aplica ao caso, pois a empresa autuada é cadastrada na atividade econômica como Comércio Atacadista de Combustíveis.

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 Óleo Diesel “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, I, “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.



Desta maneira, adotamos os fundamentos da decisão recorrida (Res. nº 126/2019) de que o contribuinte deixou de recolher o ICMS decorrente do produto óleo diesel, no exercício de 2012, constatado em levantamento quantitativo de estoque de mercadoria, portanto, sujeitando a autuada a penalidade catalogada no art. 123, I, “c” da Lei nº. 12.670/96.

Ex positis, VOTO no sentido de conhecer do Recurso interposto, negar-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória exarada na 4ª Câmara de Julgamento.

É o voto.

DEMONSTRATIVO

BASE DE CÁLCULO.....R\$ 809.563,69

ICMS	R\$ 137.625,83
MULTA.....	R\$ 137.625,83
TOTAL.....	R\$ 275.251,66



DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos 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, inicialmente, por unanimidade de votos dos presentes, não acatar o percentual, arguido em recurso, de variação de combustível em 0,6%, a título de ganho volumétrico, previsto na Portaria do DNC nº 26/1992 (Departamento Nacional de Combustíveis). Em seguida, resolvem os membros da Câmara Superior, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto para, no tocante à penalidade aplicada, confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela Câmara recorrida, nos termos do voto da Conselheira Relatora e manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente, por motivo justificado, a Conselheira Francileite Cavalcante Furtado Remígio. Não participou da votação, com base no §2º do art. 42 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Tributários (Portaria nº 145/2017) o Conselheiro Filipe Pinho da Costa Leitão.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 11 de março de 2020.

Francisca Marta de Sousa
PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR

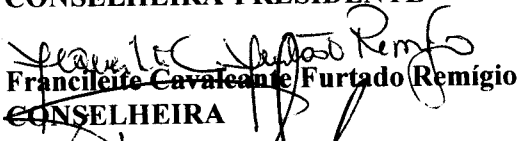

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO-PRESIDENTE


Francisco José de Oliveira Silva
CONSELHEIRO-PRESIDENTE


Francisco Wellington Ávila Pereira
CONSELHEIRO-PRESIDENTE

Lúcia de Fátima Calou de Araújo
CONSELHEIRA-PRESIDENTE


Maria Elineide Silva e Souza
CONSELHEIRA



Francileite Cavalcante Furtado Remígio
CONSELHEIRA


Henrique José Leal Jereissati
CONSELHEIRO



Sâmara Lea Fernandes S. Aguiar
CONSELHEIRA


Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto
CONSELHEIRA RELATORA

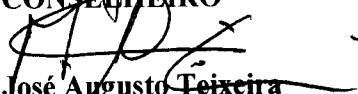

Filipe Pinho da Costa Leitão
CONSELHEIRA

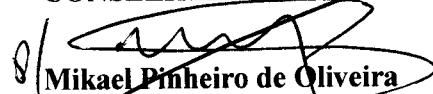

José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO


Ricardo Valente Filho
CONSELHEIRO


Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO

Pedro Jorge Medeiros
CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Mikael Pinheiro de Oliveira
CONSELHEIRO

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

Dr. Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO

André Gustavo Carreiro Pereira
PROCURADOR DO ESTADO

Rafael Lessa Costa Barboza
PROCURADOR DO ESTADO