



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

---

RESOLUÇÃO Nº: 014 /2020

4ª SESSÃO ORDINÁRIA DA CÂMARA SUPERIOR EM: 04.02.2020.

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3904/2016

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201618663

RECORRENTE: ALESAT COMBUSTÍVEIS S A

CGF 06.201.381-5

RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ ( 4ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CRT)

RELATOR: CONS. LÚCIO FLÁVIO ALVES

**EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ÁLCOOL HIDRATADO CARBURANTE. DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS.** Contribuinte deixou de recolher ICMS substituição tributária, no exercício de 2012, alusivo as operações com álcool hidratado carburante relativo a ganho de combustível originado da variação de temperatura, verificado pelo Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias. Não acatado o argumento da recorrente de variação de combustíveis em 0,6% a título de ganho volumétrico, previsto na Portaria do DNC n. 26/1992 ( Departamento Nacional de Combustíveis ), a também a aplicação da penalidade inserta no art. 123, I, "d" da Lei n. 12.670/96. Recurso extraordinário conhecido e improvido para confirmar, por unanimidade de votos, a decisão recorrida n. 133/2019 proferida na 4ª Câmara de Julgamento, ratificando a **procedência** da acusação fiscal, com base no artigo 5º da Portaria DNC n. 26/92 c/c art. 3º, I; art. 431, § 3º, art. 464 todos do Dec. 24.569/97 com penalidade no art. 123, I, "c" da Lei nº. 12.670/96, e em conformidade com a manifestação do representante da Procuradoria Geral do Estado.

**Palavras chave:** ICMS. Falta de recolhimento. Substituição tributária. SLE. Álcool hidratado carburante. Expansão volumétrica. Procedente.

## 01 – RELATÓRIO

---

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

*“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 2012, ICMS ST no valor de R\$ 34.978,37 devido pela diferença de 68.048 litros de álcool hidratado adquirido sem a efetiva comprovação do recolhimento do imposto conforme levantamento de estoque detalhado em informação complementar anexa.”*

Apontada infringência aos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97. Aplicada a penalidade preceituada no art. 123, I, “c”, da Lei n. 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

Nas informações complementares o agente aduz que:

**“ A referida autuação deve-se ao fato de ter sido constatado em levantamento quantitativo de estoque ao período de 01/01/2012 a 31/12/2012, 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, conforme demonstrativo nos anexos que seguem apenas a esta informação complementar. Ressalte-se , ainda, que a eleição da empresa em epígrafe como sujeito passivo da obrigação lançada no presente Auto de Infração decorre da previsão expressa no art. 431, parágrafo 3º, do Decreto 24.569/97.**

(...)

A argumentação apresentada pela autuada de que a diferença apontada por meio do levantamento quantitativo de estoque dos combustíveis seria motivada pela dilatação do produto ( ganho volumétrico) decorrente da variação de temperatura, padece da devida comprovação técnica. Não foram apresentados pela empresa quaisquer laudos ou documentos, embasados em estudos e fórmulas matemáticas oficialmente reconhecidas por órgãos competentes como aplicáveis á tese proposta, e que descrevam de forma clara, objetiva e precisa a metodologia utilizada pela autuada para, considerando as informações constantes na documentação que embasou ação fiscal, as normas técnicas e variáveis aplicáveis ao caso, concluir que as diferença constantes por meio do levantamento de estoque são explicadas tão somente pelo ganho volumétrico dos combustíveis em face da variação de temperatura.

(...)

**Segundo, é completamente descabido, com base no que disciplina Portaria nº 26/92 do Departamento Nacional de Combustíveis –DNC, alterada pela Resolução**



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

---

nº 23/04 da ANP, excluir o percentual de 0,6% da diferença apontada no levantamento de estoque e admitir que a incidência do ICMS alcance apenas aquele quantitativo que ultrapasse o referido percentual, visto que houve uma destinação econômica, passando a ser "mercadoria". A mencionada portaria, vale lembrar, institui o Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC para os postos revendedores de combustíveis (PR), com o objetivo de criar mecanismos de proteção ao meio ambiente ( monitorar possíveis vazamentos de combustíveis) e, em momento algum, trata de questões relacionadas possíveis ganhos volumétricos em decorrência de variações de temperatura. Em seu artigo 5º a mencionada portaria determina, in verbis:

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO(R\$)**

Base de Cálculo	139.913,49
ICMS	34.978,37
Multa	34.978,37
<b>TOTAL</b>	<b>69.956,74</b>

Ao caderno processual constam todos os documentos necessários para o procedimento de fiscalização.

O contribuinte foi intimado do lançamento e apresentou impugnação de acordo com documento encartado às fls.35/65 dos autos.

Na Instância primeira o auto de infração foi julgado **PROCEDENTE**, com aplicação da penalidade inserta no art. 123, I, "c" da Lei nº. 12.670/96, com alteração da Lei nº. 13.418/03.

Inconformada com a decisão singular, a empresa interpôs recurso ordinário ao Conselho de Recursos Tributários, no qual requer basicamente:

1. *Da nulidade do julgamento, cerceamento de defesa frente ao indeferimento do pedido de prova pericial pela então impugnante;*
2. *Da origem das divergências: variação volumétrica em virtude de oscilação de temperatura registrada como "ajustes de inventário";*
3. *Do fundamento principal: ausência de configuração do aspecto material do fato gerador do ICMS;*
4. *Existência de norma da ANP aceita por todos os Fiscos de presunção de margem de variação de volumes dos combustíveis(0,6%);*
5. *Da inaplicabilidade da multa prevista no art. 123, I, "c" da Lei 12.670/96;*



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

---

6. *Que seja aplicada a penalidade incerta no art. 123, VIII, "d" da Lei 12.670/96.*

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento do recurso ordinário, negar-lhe provimento para ratificar o julgamento singular de **procedência**.

No julgamento na 4ª Câmara de Julgamento o processo foi julgado pela **procedência** segundo Resolução n. 133/2019.

A empresa inconformada com a decisão proferida ingressa com recurso extraordinário, trazendo como paradigma a Resolução n. 733/2015 e 88/2017.

Pelo Despacho da Presidência do CONAT n. 260/2019 foi admitido o recurso extraordinário em relação às Resoluções n. 733/2015 e 88/2017.

É o sucinto relatório.

## 02 – VOTO DO RELATOR

---

Trata-se de recurso extraordinário em face da decisão proferida pela 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributário - CRT constante da **Resolução n. 133/2019**, que julgou procedente a falta de recolhimento do ICMS, pois a empresa deixou de recolher o ICMS Substituição Tributária -ST no valor de R\$ 34.978,37 referente ao produto álcool etílico hidratado combustível –AEHC, constatada a diferença pelo levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias e multa de igual valor.

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 n. 88/2017** da 1ª Câmara de Julgamento do CRT, refere-se a falta de recolhimento do ICMS-ST em função a venda de gasolina A e álcool hidratado(AEHC) em quantidade maiores do que as aquisições do período, detectada pelo Sistema de Levantamento de Estoque –SLE , em que foi deduzida das perdas e ganhos toleráveis (0,6%) e aplicada a penalidade gizada no art. 123, I, "d", da Lei n. 12.670/96( atraso de recolhimento).

Por sua vez, a **Resolução n. 733/2016** da 1ª Câmara de Julgamento do CRT, trata da falta de recolhimento do ICMS-S em função da venda de Diesel e Gasolina A quando do levantamento fiscal,



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

---

em que foi reduzido o percentual de 0,6% dos estoques finais e aplicada a penalidade prevista no art. 123, I, "d" da Lei n. 12.670/96.

Insta esclarecer que pelo **Despacho 260/2019** da Presidência do CONAT foi admitido o recurso extraordinário, conforme o disposto no art. 106 da Lei nº 15.614/2014, em que o ponto discordante reside quanto a necessidade ou não de considerar a possível variação volumétrica na metodologia de fiscalização e aplicação da penalidade inserta no art. 123, I, "d", da Lei n. 12.670/96.

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.

Insta destacar que a empresa autuada tem Classificação Nacional de Atividade Econômica – CNAE, como "Comércio Atacadista de Álcool Carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo, exceto lubrificantes, não realizado por transportador retalhista (TRR) – CNAE 4681801.

Noticie que no caso específico do Álcool Etilico Hidratado Carburante –AEHC, cuja cadeia de comercialização não inclui a participação da refinaria, a apuração e recolhimento do ICMS, em regime de substituição tributária por entrada, é de responsabilidade da Distribuidora, devendo o imposto ser mensalmente recolhido, conforme o talhado no art. 464 do Dec. 24.569/97-RICMS.

Portanto, ficou comprovado nos autos da resolução recorrida o recolhimento do ICMS em regime de substituição tributária, quando da entrada do produto AEHC na empresa autuada foi em quantidade menor do que aquela que efetivamente foi negociada na saída, uma vez que o produto é adquirido à temperatura de 20º C e a temperatura ambiente do Ceará e sempre superior, assim, o lançamento decorre da quantidade de SEHC que foi acrescida, tendo em vista o fenômeno natural (expansão volumétrica), com esteio no previsto no art. 431, § 3º do RICMS.

No caso em tela, refere-se a cobrança de ICMS em face de quantidade verdadeira e real do combustível efetivamente vendido pela empresa, configurando incidência do ICMS na tradição desse volume comercializado a maior e ter, a distribuidora, auferido lucros nessas operações.

Desta feita, irrelevante, dentro do princípio da objetividade do fato gerador, conforme comando incerto no art. 118 do CTN, a natureza do objeto que lhe deu causa. Assim, oportuno trazer o catalogado no art. 3º, I do Dec. 24.569/97- RICMS.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

Correto o procedimento fiscal, uma vez que proceder de outra maneira seria ratificar uma forma de enriquecimento sem causa.

Convém, trazer o disciplinado na Portaria DNC n. 26 de 13.11.1992, no art. 5º, assim editado:

**“Art. 5º. Independentemente de notificação do DNC, quando for constatada perda do estoque físico de combustíveis superior 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) equipamentos (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.

Desta maneira, adotamos os fundamentos da decisão recorrida (Res. 133/2019) de que o contribuinte deixou de recolher o ICMS decorrente de álcool etílico hidratado, 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 n. 12.670/96, uma vez que ocorreu saída de mercadoria sem o devido recolhimento do ICMS ST, fato verificado pelo sistema de levantamento de estoque, conforme precedentes desta Câmara Superior verificados nas Resoluções n. 26/2017; 27/2017; 28/2017; 3/2018; 6/2018; 38/2019 e 39/2019.

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

#### DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMS	R\$ 34.978,37
Multa	R\$ 34.978,37
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 69.956,74</b>

#### 03 – DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos o Processo de Recurso Extraordinário nº 1/3904/2016 – Auto de Infração: 1/201618663. Recorrente: Alesat Combustíveis S A Recorrido: Estado do Ceará ( 4º Câmara de Julgamento do CRT).

**Decisão:** “ A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinária admitido pela Presidência com base no que dispõe 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, arquido em recurso, de variação de combustíveis em 0,6% a título de ganho volumétrico,



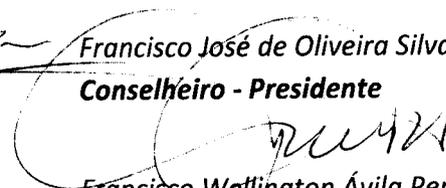
SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

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 do Conselheiro Relator 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.

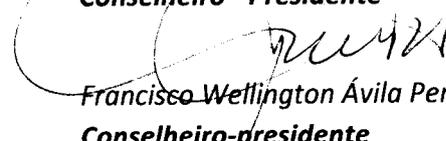
**SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, *11* de *MARÇO*, de 2020.

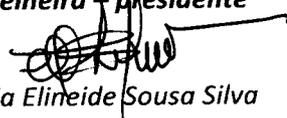
Francisca Marta de Sousa  
**PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR**

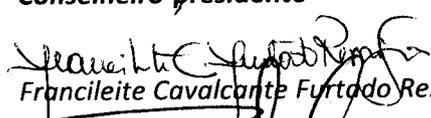
  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
**Conselheiro- Presidente**

  
Francisco José de Oliveira Silva  
**Conselheiro - Presidente**

Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
**Conselheira - presidente**

  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
**Conselheiro-presidente**

  
Maria Elineide Sousa Silva  
**Conselheira**

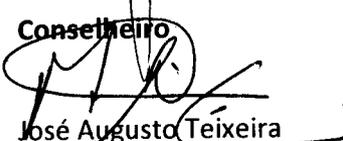
  
Francileite Cavalcante Furtado Remígio  
**Conselheira**

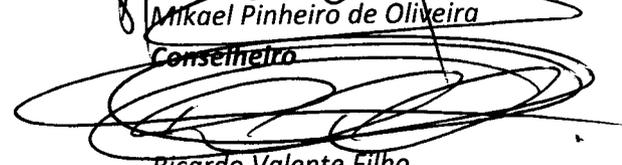
  
Henrique José Leal Jereissati  
**Conselheiro**

  
Samara Lea Fernandes S Aguiar  
**Conselheira**

  
José Wilame Falcão de Souza  
**Conselheiro**

  
Mikael Pinheiro de Oliveira  
**Conselheiro**

  
José Augusto Teixeira  
**Conselheiro**

  
Ricardo Valente Filho  
**Conselheiro**

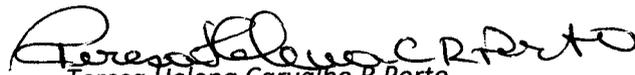


SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

---

  
Lúcio Flávio Alves  
Conselheiro Relator

  
Pedro Jorge Medeiros  
Conselheiro

  
Teresa Helena Carvalho R Porto  
Conselheira

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro

Matteus Viana Neto  
Procurador do Estado

André Gustavo Carreiro Pereira  
Procurador do Estado

Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado

Rafael Lessa Costa Barboza  
Procurador do Estado