

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CÂMARA SUPERIOR

RESOLUÇÃO Nº: 015/2022 **CÂMARA SUPERIOR**
3ª SESSÃO ORDINÁRIA DA CÂMARA SUPERIOR DE JULGAMENTO EM 09.06.2022
PROCESSO Nº: 1/1126/2018 **AUTO DE INFRAÇÃO:** 1/201801333-0
AUTUANTE: JORGE FACÓ FRANKLIN DE LIMA
RECORRENTE: SP INDÚSTRIA E DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA **CGF:** 06.975717-8
RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ (1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CRT)
RELATORA: SABRINA ANDRADE GUILHON

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO — ADMISSIBILIDADE. ICMS — **FALTA DE RECOLHIMENTO** - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE COMBUSTÍVEIS. Sistema Levantamento de Estoque — SLE detectou saída de combustível - Álcool Hidratado - em quantidade maior que a entrada durante o exercício 2013. Produto sujeito à substituição tributária. Recurso Extraordinário conhecido, mas não provido, para confirmar a decisão recorrida constante da Resolução nº 082/2021, da 1ª Câmara de Julgamento, pela **PROCEDÊNCIA** da acusação fiscal, com penalidade prevista no art. 123, inciso I, alínea 'c' da Lei nº 12.670/96. Decisão por maioria de votos e em conformidade com a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado.

PALAVRAS-CHAVE: FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO — OPERAÇÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA — DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEL — ÁLCOOL HIDRATADO - SISTEMA LEVANTAMENTO DE ESTOQUE — PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL.

1 – RELATÓRIO

O auto de infração, lavrado em 31/01/2018, é de falta de recolhimento do imposto devido por substituição tributária. A empresa deixou de recolher, em 2013, ICMS ST no valor de R\$ 69.875,80, devido pela diferença de 128.803,32 litros de álcool hidratado comercializados sem a efetiva comprovação do recolhimento do imposto, conforme levantamento de estoque detalhado na informação complementar do auto de infração. O agente fiscal aponta como dispositivos infringidos os artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97; sugere como penalidade aplicável ao caso a prevista no art. 123, I, 'c', da

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CÂMARA SUPERIOR

Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. A base de cálculo indicada é no valor de R\$279.503,19, o ICMS lançado é da ordem de R\$69.875,79 e a MULTA é no mesmo valor do imposto. Foi anexado aos autos o CD ROM (fl.18) com o trabalho produzido na auditoria fiscal.

Nas informações complementares (fls. 03 a 11), a equipe de fiscalização informa que:

A empresa é domiciliada neste Estado e cadastrada de acordo com a 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 468.1801.

Foi realizado o levantamento de estoque do produto Álcool Etílico Hidratado Combustível adquirido pela empresa selecionando e totalizando todas as operações de entrada e saída de cada produto por Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP pelas notas fiscais de saídas extraídas das notas fiscais eletrônicas emitidas (base de dados de NFe) e as notas fiscais de entrada e inventários inicial e final referentes ao exercício de 2013, com base na Escrituração Fiscal Digital- EFD informada pelo contribuinte a esta Secretaria.

Foi apurada uma diferença de 128.803,32 litros (Anexo III) de Álcool Hidratado, resultante do confronto entre o total das entradas, o total de saídas, bem como considerando as quantidades de estoque inicial e final.

Para o cálculo do imposto devido em decorrência da diferença quantitativa apontada no levantamento de estoque, inicialmente, foi apurada a base de cálculo a partir do resultado obtido pela multiplicação da quantidade excedente de Álcool Hidratado, 128.803,32 litros, pelo Preço Médio Ponderado a Consumidor Final - PMPF, R\$2,17, por litro, de acordo com o previsto no ATO COTEPE/PMPF 12/13, publicado no DOU em 01/07/2013, totalizando o valor de R\$279.503,19. Tendo em vista não ser possível determinar o momento preciso onde ocorreu a falta de recolhimento do imposto no período fiscalizado, consideramos o PMPF vigente no mês de julho/2013 para o cálculo. O ICMS Substituição Tributária (ICMS ST) lançado corresponde à aplicação da alíquota de 25% sobre a base de cálculo (R\$279.503,19), resultando no valor de R\$69.875,80, conforme demonstrado no anexo III - QUADRO TOTALIZADOR DE ESTOQUE DE ÁLCOOL HIDRATADO.

O contribuinte ingressou com defesa, tempestivamente (fls. 26 a 50) em 1ª instância, onde foi proferida decisão de procedência da autuação, conforme ementa abaixo (fls. 70):

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CÂMARA SUPERIOR

"ICMS E MULTA-AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMANTARES. ÁLCOOL HIDRATADO. LEVANTAMENTO DE ESTOQUE. Infração: art. 73 e 74 Decreto nº 24.569/97. Penalidade prevista art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. DEFESA TEMPESTIVA. Autuação: PROCEDENTE."

A empresa autuada interpõe Recurso Ordinário (fls. 114 a 143) arguindo as seguintes questões:

1. Decadência parcial do crédito tributário à luz do art. 150, §4º do CTN **(fl.117)**;
2. Expansão volumétrica dos combustíveis. A fiscalização não levou em consideração a existência de variação de 0,6% nos combustíveis **(fl. 120)**;
3. Da ausência de previsão legal acerca da tributação dos aumentos volumétricos de combustíveis alusivos a fatos geradores anteriores a 2016 **(fl.125)**;
4. Da impossibilidade de tributação do estoque de AEHC (álcool etílico hidratado carburante) do estabelecimento atacadista **(fl.132)**;
5. Da aplicabilidade do percentual de ganho/perda de combustíveis na margem de 0,6% previsto na Portaria nº 26/92 do DNC (77.734);
6. Do erro no levantamento do estoque. Requer uma perícia para que se constate a verdade material **(fl.137)**;
7. Erro da penalidade aplicada e da necessidade de seu reenquadramento, requer a aplicação do art. 126 parágrafo único da Lei nº 12.670/96 ou a penalidade inserida no art. 123,1, "d" da Lei nº 12.670/96 **(fl.138)**.

O Parecer nº 183/2020, da Assessoria Processual Tributária, opina pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, para que seja mantida a decisão singular de **procedência do auto de infração**.

Na 14ª sessão ordinária virtual de 2021, a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso ordinário interposto, resolve preliminarmente à análise de mérito, analisar e votar:

1. **Afastar** por maioria de votos, a **decadência** parcial referente ao mês de janeiro 2013. com fundamento no art.173, inciso I do CTN.
2. **Afastar**, por unanimidade de votos, **pedido de perícia** nos termos do art.97 da Lei nº 15.614/2014 e Parecer da Célula de Assessoria Processual

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CÂMARA SUPERIOR

Tributária, para que sejam considerados no levantamento fiscal a expansão volumétrica dos combustíveis de 0,6% previsto na Resolução n. 6/70 do CNP, Portaria n. 26/92 DNC e Resolução n. 23/04 ANP, uma vez que o Estado do Ceará não regulamentou referida matéria. Afirma que a metodologia aplicada é inapropriada para apurar possíveis diferenças.

No mérito, por voto de desempate da presidência, **decidiu-se por negar provimento**, para **confirmar a decisão proferida no julgamento singular**, para julgar **PROCEDENTE** a acusação fiscal, nos termos do voto do conselheiro relator, com os fundamentos apontados no julgamento de 1ª Instância e parecer da Assessoria Processual Tributária, referendando em manifestação oral do representante da procuradoria Geral do Estado em sessão.

A empresa entrou com **Recurso Extraordinário** (Fls 171 a 196), visando obter a reforma da decisão prolatada pela 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, na Resolução **Nº 082/2021**, proferida na sessão realizada no dia 15 de Março de 2021, alegando que o teor da decisão estaria contrariando outras decisões deste órgão, ao que cita as Resoluções nºs 733/2015, 088/2017, 431/2012 (da 1ª Câmara de Julgamento) e 286/12 (da 2ª Câmara de Julgamento) do Conselho de Recursos Tributários.

Acerca das Resoluções apresentadas no recurso, a empresa pede:

1. **DA NECESSIDADE APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE GANHO/ PERDA DE COMBUSTÍVEIS NA MARGEM DE 0,6% NO LEVANTAMENTO FISCAL - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL COM A RESOLUÇÃO 286/2012 DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO E COM AS RESOLUÇÕES NºS 088/2017 E 733/2015, DA 1ª CAMARA DE JULGAMENTO.**
2. **DO ERRO DA PENALIDADE APLICADA E DA NECESSIDADE DE SEU REENQUADRAMENTO DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL COM AS RESOLUÇÕES NºS 088/2017 E 431/2012 DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO.**

A Presidência do Conselho de Recursos Tributários - CRT, através do Despacho nº29/2022 (fls. 199 a 203), entendeu pelo **CONHECIMENTO do recurso extraordinário**, tendo em vista que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade exigidos no art. 106, da Lei nº 15 614, de 29 de maio de 2014. Alega em suas razões a existência de **nexo de identidade** entre as resoluções paradigmas acostados e a resolução recorrida **em relação apenas à questão da aplicação ou não do percentual de 0,6%** previsto na Portaria DNC nº 26/1992, mas **não acata no que se refere ao reenquadramento da penalidade**, por não se tratar da mesma situação fática.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CÂMARA SUPERIOR**

É o relato.

02 - VOTO DA RELATORA

Trata o Recurso Extraordinário de apontar divergência entre a decisão recorrida, que entendeu ser devido o ICMS-ST decorrente da saída de ganho de combustível originado da variação de temperatura, e as decisões paradigmas, que afirmou, em casos que tratam de omissão de entradas de combustíveis, que elevado índice de evaporação justifica a inexistência de saídas desacobertas de documentação fiscal.

Analisando o regime tributário a que se submetem os combustíveis, de acordo com o Art. 484 do RICMS, fica atribuída à refinaria de petróleo ou suas bases a responsabilidade de reter e recolher aos cofres públicos o ICMS devido nas operações subsequentes.

Para facilitar a fiscalização e evitar possíveis fraudes, 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 detectar, no Levantamento Quantitativo de Estoque, que existe uma diferença a maior entre os litros de Álcool Hidratado que saíram e as entradas de Álcool Hidratado, constata-se que não foi recolhido o ICMS-ST referente a esse volume em excesso porque o ICMS de toda a cadeia é devido no momento da aquisição interna ou interestadual das mercadorias pelo estabelecimento distribuidor.

Decreto nº 24.569/97

Art. 484 Fica atribuída a refinaria de petróleo ou suas bases, na qualidade de contribuinte substituto, nas operações internas 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.

Contudo, a responsabilidade perpassa ao contribuinte substituto, nos casos em que forem detectadas falhas na cadeia de recolhimento do ICMS-ST, como depreende-se do § 3o do art 18 da Lei nº 12 670/96 e do art 431, § 3o do Decreto nº 24569/97.

Lei nº 12.670/96

Art. 18 - A responsabilidade pelo pagamento do ICMS na condição de substituto tributário poderá ser atribuída em relação ao ICMS incidente sobre uma ou mais operações

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CÂMARA SUPERIOR

ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, 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 - A substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, além de outras hipóteses previstas na legislação, quando o documento fiscal próprio não indicar o valor do ICMS objeto da substituição exigido pela legislação tributária.

Decreto nº 24.569/97

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 subsequentes, 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.

Além disso, mesmo que se considere que esse acréscimo volumétrico decorra de uma diferença na temperatura, esses 128.803,32 litros a mais possuem valor econômico e, ao entrarem no estoque da empresa, com posterior saída, 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 teve um acréscimo do produto em seu estoque sem reter quaisquer tributos. Esses litros excedentes integram o estoque de combustíveis da empresa, estando, portanto, sujeitos ao ICMS, não merecendo provimento os argumentos da defendente quanto a esse aspecto.

Vale ressaltar que a legislação pátria jamais aceitou esse percentual de 0,6% no acréscimo volumétrico dos combustíveis, conforme alegado pela Autuada. O Art. 5º da Portaria DNC nº 26/1992, abordado por diversas vezes como fundamento da defesa da recorrente, 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 do ICMS, pelo que se faz cabível a autuação.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CÂMARA SUPERIOR

Ante tudo acima exposto, e o que mais constam nos autos, e também **resoluções da câmara superior** que estão de acordo com a decisão da 1ª cam. (o82/2021): **003/2018, 038/2019 e 039/2019**.

Voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto, para manter a decisão exarada pela 1ª Câmara (**Res. Nº 082/2021**), de acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado em sessão.

03 - DECISÃO

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 maioria de votos, negar provimento ao recurso interposto, para manter a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela Câmara recorrida, com aplicação da penalidade prevista no art. 123, I, “c”, da Lei nº 12.670/96, com alterações da Lei nº 13.418/03, nos termos do voto da Conselheira Relatora, que mencionou decisões proferidas pela Câmara Superior, no mesmo sentido, nas Resoluções nºs 003/18, 038/19 e 039/19, em conformidade com a manifestação oral, em sessão, do representante da Procuradoria Geral do Estado. Vencidos os votos dos Conselheiros Pedro Jorge Medeiros e Thyago da Silva Bezerra, que se manifestaram pela parcial procedência, acatando as Resoluções paradigmas nº 733/15 e 088/17 (1ª Câmara), entendendo pela aplicação da Portaria DNC nº 26/1992, por dispor de critérios razoáveis acerca da variação volumétrica de combustíveis, e ainda, por considerar que a fenomenologia física de dilatação volumétrica do combustível não se amolda à descrição normativa hipotética que constitui o fato gerador do ICMS. O Presidente esclareceu, ainda, que em relação ao seu despacho de admissibilidade, o recurso extraordinário somente foi admitido com relação à questão da aplicação ou não do percentual de 0,6% previsto na Portaria DNC nº 26/1992, ratificando o despacho no que se refere ao não acatamento do reenquadramento da penalidade, por não se tratar da mesma situação fática. Presente, para apresentação de sustentação oral, o representante legal da autuada, Dr. Weber Busgaib, que foi autorizado, pelo Presidente da Câmara Superior, a apresentar suas manifestações, mesmo após as discussões do processo. Nada mais havendo a tratar, o Sr. Presidente deu por encerrados os trabalhos, agradecendo a presença de todos. E para constar eu, Ana Paula Figueiredo Porto, Secretária da Câmara Superior, lavrei a presente ata que vai assinada por mim e pelo Presidente da Câmara Superior, nos termos da Portaria Conat Nº 02, de 3 (três) de maio do corrente ano.

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CÂMARA SUPERIOR**

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

PERÍODO	ICMS	MULTA	TOTAL
12/2013	R\$ 69.875,79	R\$ 69.875,79	R\$ 139.751,58

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS DO CONAT, aos 30 de agosto de 2022.

Victor Hugo Cabral de Moraes Junior
PRESIDENTE DA CÂMARA SUPERIOR

PROCURADOR DO ESTADO
Ciente em: ____/____/2022

Sabrina Andrade Guilhon
CONSELHEIRA RELATORA DESIGNADA