



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
CÂMARA SUPERIOR

RESOLUÇÃO N° 039 /2019

16ª SESSÃO ORDINÁRIA DA CÂMARA SUPERIOR EM 01/07/2019

PROCESSO N°: 1/252/2015

AUTO DE INFRAÇÃO N°: 201416159-3

RECORRENTE: ALESAT COMBUSTIVEIS S.A

RECORRIDO: 1ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS DO
ESTADO DO CEARÁ

CONSELHEIRO RELATOR: CARLOS CÉSAR QUADROS PIERRE

EMENTA:RECURSO EXTRAORDINÁRIO —
ADMISSIBILIDADE — FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS ST
— GANHO DE COMBUSTÍVEL — VARIAÇÃO EM RAZÃO DA
TEMPERATURA Infração detectada através de ganho de
combustível originado da variação de temperatura, encontrado
em levantamento de estoque, no exercício de 2010 Recurso
Extraordinário conhecido, mas não provido, para confirmar a
decisão recorrida constante da Resolução n° 162/2018, da 1ª
Câmara de Julgamento, pela PROCEDÊNCIA da acusação
fiscal Independentemente das causas, mesmo que sejam
naturais (temperatura de armazenamento), o aumento no
estoque, e suas saídas, de combustíveis da empresa ensejam
a cobrança do ICMS ST Decisão por unanimidade de votos e
em conformidade com a manifestação oral, em sessão, do
douto representante da Procuradoria Geral do Estado

PALAVRAS CHAVE FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS ST —
GANHO DE COMBUSTÍVEL — VARIAÇÃO EM RAZÃO DA
TEMPERATURA



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
CÂMARA SUPERIOR

RELATÓRIO:

O presente processo trata da acusação de falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares. Trás como relato da infração

"FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NO TODO OU EM PARTE INCLUSIVE O DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA FORMA E NOS PRAZOS REGULAMENTARES

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER ICMS ST DEVIDO PELO GANHO DE COMBUSTÍVEL ORIGINADO DA VARIAÇÃO DE TEMPERATURA ENCONTRADO EM LEVANTAMENTO DE ESTOQUE, CONFORME DETALHADO EM INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR ANEXA "

Dispositivos infringidos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97 Penalidade sugerida art 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96

Complementares às fls 03/09

A empresa recorrente apresentou impugnação (Fls 32/70)

O julgador de Primeira Instância (Fls 97/ 137) decidiu pela PROCEDENCIA da ação fiscal em razão da infração ter restada devidamente demonstrada nos termos da legislação que norteia a matéria

Irresignada com a decisão singular, a empresa autuada apresenta Recurso Ordinário (fls 141/ 190) alegando em síntese



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
CÂMARA SUPERIOR

- 1 Que as supostas diferenças volumétricas encontradas pela fiscalização deve-se a variação volumétrica decorrente da oscilação de temperatura a que se submetem os combustíveis adquiridos e revendidos pelas distribuidoras de combustíveis
- 2 Que essas diferenças de combustíveis correspondem ao que a empresa chama de "Ajuste de Inventário"
- 3 Que o aumento ou diminuição de temperatura é capaz de alterar o volume de combustível disponível no estoque da empresa
- 4 Que seja reconhecido a inexistência do aspecto material do Fato Gerador do ICMS, visto que a mera alteração do estado físico de um produto não corresponde a uma "operação de circulação de mercadoria"
- 5 Que seja reconhecida a inexistência do aspecto temporal do Fato Gerador do ICMS, visto que somente se configura com a saída do combustível, por força do art 12, 1, da Lei Complementar n 87/1996
- 6 Que ainda que se admita que incide ICMS sobre os chamados ganhos de temperatura, este imposto complementar não pode ser cobrado da ora Recorrente (substituída tributária), mas sim e apenas da Refinaria (substituta tributária)
- 7 Que existe uma norma da ANP aceita por todos os Fiscos de presunção de margem de variação de volumes dos combustíveis (0,6%)
- 8 Que, caso se entenda necessário, que seja convertido o curso do Processo em Perícia com o objetivo de reconhecer que as diferenças de volume consideradas pela fiscalização correspondem aos valores registrados em sua escrita como "Ajustes de Inventário", que representam as variações volumétricas causadas pela oscilação de temperatura a que estão sujeitos os combustíveis



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
CÂMARA SUPERIOR

9 Que a- multa aplicada é desproporcional e tem natureza eminentemente confiscatória

10 Que o lançamento é improcedente, mas se assim não se entender, que a cobrança se restrinja ao volume que superar o estoque final dos combustíveis ou ao volume que superar a margem de variação apurada nos Termos do Ato da COTEPE n° 33/2015 ou ao percentual de 0,6% caso se entenda que o Convênio ICMS n° 61/2015 não teria caráter interpretativo ou, ainda, à proporção das saídas internas em relação ao total de saídas

A Assessoria Processual Tributária, em seu Parecer n° 125/2018 (Fls 234 a 238), opinou pelo conhecimento do Recurso Ordinário, negando-lhe provimento, a fim de que fosse confirmada a decisão proferida na Instância Singular que foi pela PROCEDENCIA do lançamento, alegando

-Conforme o exposto nas Informações Completares, resta claro que o recolhimento do ICMS Substituição Tributária quando da entrada do produto Óleo Diesel no estabelecimento se deu sobre quantidade menor do que aquela que efetivamente foi negociada na saída

- Legítima o lançamento o fato de que houve uma maior quantidade do produto vendido nas operações subsequentes do que aquela sobre a qual inicialmente se cobrou o ICMS por Substituição

-Cabe observar que o art 3° da Lei n° 12 670/96 estatui que o fato gerador do ICMS ocorre no momento da saída da mercadoria do estabelecimento

- Sendo assim, é irrelevante se essa saída decorreu de uma expansão volumétrica do combustível ou decorrente de qualquer outra circunstância

- O fato é que houve uma saída em volume superior ao das quantidades adquiridas

- Havendo uma saída há a ocorrência do fato gerador do ICMS, logo há incidência do ICMS



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
CÂMARA SUPERIOR

- Sendo assim, resta claro que contribuinte deve apurar a diferença e proceder ao recolhimento na condição de Contribuinte Substituído , nos termos do parágrafo 3º do Art 431 do decreto nº 24 569/97
- Cumpre consignar que não é cabível o uso do percentual de 0,6% sobre as compras e transferências recebidas como justificativa legal para realização de ajuste de estoque em Distribuidoras de Combustíveis, visto que tal percentual foi instituído pela Agencia Nacional de Petróleo, por meio da Portaria DNC nº 26/92, 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
- Ressalte-se que não há dispositivo legal que autorize o agente do Fisco, em seu Levantamento de Estoque, a deduzir quaisquer percentuais da apuração de diferença de estoques de combustíveis encontrada em Distribuidoras, seja a título de "Ajuste de Inventário" ou de "Dilatação do Volume", como pleiteia a Recorrente
- Insta aduzir que a Câmara Superior do Contencioso Administrativo Tributário já decidiu, por meio da RESOLUÇÃO nº 003/2018 (fls 217/223), que é legítima a cobrança do ICMS complementar devido sobre a diferença de combustível detectada a partir do comparativo do total das saídas efetivas em face das entradas devidamente registradas
- A infração está devidamente caracterizada, sendo os elementos contidos nos autos suficientes à formação do convencimento, motivo pelo qual deve ser indeferido o pedido de perícia nos termos do art 97, inciso III, da Lei nº 15 614/2014
- Para a infração praticada pela empresa, a Lei nº 12 670/96 estabeleceu penalidade específica no seu art 123, inciso I, alínea "c", não sendo cabível no âmbito administrativo a discussão acerca de natureza confiscatória da multa aplicada



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
CÂMARA SUPERIOR

O Parecer da Assessoria Tributária foi acolhido pela douta Procuradoria Geral do Estado — PGE

Em 2ª Instância, a 1ª Câmara de julgamento, através da Resolução 161/2018 (Fls 243 a 249), exarada na 33ª Sessão Ordinária, entendeu por decisão unânime, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, com a seguinte ementa

EMENTA ICMS - 1 FALTA DE RECOLHIMENTO 2 O contribuinte foi acusado de não recolher ICMS ST devido pelo ganho de combustível originado da variação de temperatura, encontrado em levantamento de estoque, no exercício de 2010 3 Recurso Ordinário conhecido e não provido por unanimidade de votos, de acordo com a decisão singular, parecer da assessoria processual tributária e pelo representante da Procuradoria Geral do Estado Artigos infringidos artigo 73 e 74 do Decreto 24 569/97 Penalidade prevista no artigo 123, I, "c" da lei 12 670/96
PALAVRA S-CHAVE FALTA DE RECOLHIMENTO COMBUSTÍVEL VARIAÇÃO DE TEMPERATURA ÓLEO DIESEL LEVANTAMENTO DE ESTOQUE PROCEDÊNCIA

Argumentou o Relator em seu voto, em apertada síntese

-Da peça acusatória, resta claro que o recolhimento do ICMS ST, quando da entrada do produto ÓLEO DIESEL no estabelecimento se deu sobre a quantidade menor do que aquela que efetivamente foi negociada na saída O lançamento, portanto, é legitimado pela existência a maior do produto vendido nas operações subsequentes do que aquela sobre a qual inicialmente se cobrou o ICMS por ST

- Há irrelevância quanto à possível expansão volumétrica quando da saída do produto, uma vez que o art 3º da lei 12 670/96 estatui que o FG do ICMS ocorre no momento da saída da mercadoria do estabelecimento Portanto, temos como fato que houve uma saída em volume superior ao das quantidades adquiridas, ocorrendo, neste caso, o FG do ICMS e incidência de citado tributo



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
CÂMARA SUPERIOR

- Com isso, e com base no que salienta o art 431 do Decreto n 24 569/97 e seu artigo 3º, o contribuinte deveria apurar a diferença e proceder ao recolhimento na condição de contribuinte substituído
- O percentual de 0,6% - instituído pela Agência Nacional de Petróleo - e que faz menção do recorrente tem como objetivo socorrer o meio ambiente, sendo certo que não há dispositivo legal que autorize o fisco, em trabalho de levantamento de estoque, a deduzir quaisquer percentuais da apuração da diferença de estoques de combustíveis encontrada em Distribuidoras
- Desta feita, está caracterizada a infração, de forma que se desnecessária a perícia requerida pela parte. Ademais disso, também há de se afastar o argumento de natureza confiscatória da multa aplicada, pois que o art 123, I, "c" é taxativo quanto ao percentual cobrado, não sendo competente a esse contencioso pronunciar-se ao seu acatamento ou não

Inconformada a recorrente entrou com Recurso Extraordinário (Fls 254 a 322), visando obter a reforma da decisão prolatada pela 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, na Resolução N° 162/2018, proferida na sessão realizada no dia 06 de julho de 2018, alegando que o teor da decisão estaria contrariando outras decisões deste órgão, ao que cita as Resoluções n°s 422/2012 (2ª Câmara de Julgamento) e 492/97 (1ª Câmara de Julgamento)

A Presidência do Conselho de Recursos Tributários - CRT, através do Despacho n°71/2019 (Fls 353 a 358), entendeu pelo CONHECIMENTO do recurso extraordinário, tendo em vista que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade exigidos no art 106, da Lei n° 15 614, de 29 de maio de 2014. Alega em suas razões que

"Por fim, considerando que o Recurso Extraordinário tem como objetivo unificar jurisprudência do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, quando sobre a mesma MATÉRIA e FUNDAMENTAÇÃO ocorrerem manifestações divergentes, constata-se que o recurso em exame é cabível no presente



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
CÂMARA SUPERIOR

caso, em face da existência de nexo de identidade entre as resoluções paradigmáticas acostadas e a resolução recorrida”

É o Relatório

Voto do Relator:

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 a decisão paradigmática, que afirmou, em um caso que trata de omissão de entradas de combustíveis, que elevado índice de evaporação justifica a inexistência de saídas desacompanhadas de documentação fiscal

Primeiramente, há de se analisar o regime tributário a que se submetem os combustíveis e, mais especificamente, ÓLEO DIESEL “A” Pois bem, 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

Ou seja, para facilitar a fiscalização e evitar possíveis fraudes por parte dos contribuintes, 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 perceber, pelo Levantamento Quantitativo de Estoque, e saídas, existir uma diferença maior entre os litros de combustível no estoque da empresa e as entradas de ÓLEO DIESEL “A”, é evidente que não foi recolhido o ICMS-ST referente a esse volume em excesso. Repise-se que, no presente caso, o ICMS de toda a cadeia é devido no momento da aquisição interna ou interestadual das mercadorias pelo estabelecimento distribuidor

In verbis



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
CÂMARA SUPERIOR

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 24.569/97, "in verbis"

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 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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
CÂMARA SUPERIOR

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

§ 3° - 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 o esse acréscimo volumétrico decorra de uma diferença na temperatura, esses 508 500 litros a mais possuem valor econômico e, ao entrarem no estoque da empresa, e posteriormente serem vendidos, 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 apenas acrescentou as mercadorias ao seu estoque sem reter quaisquer tributos. Em verdade, esses litros excedentes integram a aquisição de combustíveis por parte da empresa, estando, portanto, sujeitos ao ICMS, não merecendo provimento os argumentos da defendente quanto a esse aspecto

Ainda assim, vale mencionar que a legislação pátria jamais aceitou esse percentual de 0,6% no acréscimo volumétrico dos combustíveis, conforme alegado pela Autuada. Na realidade, o Art. 5° da Portaria DNC nº 26/1992, abordado por diversas vezes como fundamento da defesa da Impugnante, 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, conseqüentemente, falta de recolhimento da exação, pelo que se faz cabível a autuação



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO-CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS-CRT
CÂMARA SUPERIOR

Ante tudo acima exposto, e o que mais constam nos autos, VOTO no sentido de negar provimento ao recurso interposto, para manter a decisão exarada pela Câmara recorrida, em acordo com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado, em sessão

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO

PRINCIPAL R\$ 163 891,07

MULTA R\$163 891,07

TOTAL A PAGAR R\$327 782,14

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 unanimidade de votos, negar provimento ao recurso interposto, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela Câmara recorrida, nos termos do voto do Conselheiro Relator, em consonância com a manifestação oral do representante da Procuradoria Geral do Estado Presente, para apresentação de sustentação oral do recurso o representante legal da autuada, Dr Ricardo Fiori Pedrosa da Fonseca

SALA DAS SESSÕES DA DA CÂMARA SUPERIOR DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 12 de OUTUBRO de 2019

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




GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - COMAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT
CÂMARA SUPERIOR


Leilson Oliveira Cunha
CONSELHEIRO


Sâmara Lea Fernandes R. Silva Aguiar
CONSELHEIRA


Mônica Maria Castelo
CONSELHEIRA

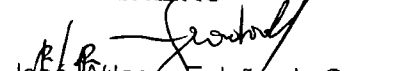

Francileite Cavalcante Furtado Remígio
CONSELHEIRA


Teresa Helena Carvalho Rebouças Porto
CONSELHEIRA



Carlos César Guérios Pierre
CONSELHEIRO



Lúcio Flávio Alves
CONSELHEIRO


Ricardo Valente Filho
CONSELHEIRO


José Wilame Falcão de Souza
CONSELHEIRO


André Rodrigues Parente
CONSELHEIRO


José Augusto Teixeira
CONSELHEIRO


Fredy José Gomes de Albuquerque
CONSELHEIRO


Matheus Maria 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