

A. I. Nº - 206833.0006/01-0
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRÁS
AUTUANTES - ROBERTO VICENTE MARUBAYASHI e JOÃO KOJI SUNANO
ORIGEM - IFEP-DAT/METRO
INTERNETE -16.07.02

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0225-01/02

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** REPASSE DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. A legislação atribui ao autuado a qualidade de substituto tributário por força de mecanismos de controle das quantias retidas por distribuidoras de combustíveis e transportadores revendedores retalhistas (TRRs). Consta nos autos que distribuidoras de combustíveis e TRRs informaram ao autuado os valores do ICMS retido relativamente a álcool etílico remetido por empresas baianas. Nas operações de remessa, houve diferimento do imposto. Chegado o termo final do diferimento, o imposto relativo ao referido insumo deveria ser repassado à Bahia. As quantias informadas foram recolhidas a menos. Não cabe aqui sequer a discussão quanto a se os valores deveriam ser retidos ou não. Se foram retidos, devem evidentemente ser repassados ao Estado. Mantida a exigência fiscal. Corrigido o percentual da multa. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES COM AGUARRÁS. Operação com mercadoria destinada a utilização como matéria-prima não se sujeita à retenção do tributo por substituição tributária. Autuação indevida. Não acatadas as preliminares suscitadas. Auto de Infração **PRO-CEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/9/2001, acusa empresa estabelecida em Minas Gerais de, na condição de sujeito passivo por substituição, ter cometido as seguintes infrações:

1. Repasse de ICMS efetuado a menos, relativamente ao imposto retido por distribuidoras e TRRs [transportadores revendedores retalhistas]. R\$ 12.683,10. Multa: 150%.
2. Falta de retenção e, conseqüentemente, de recolhimento de ICMS nas vendas de aguarrás mineral para contribuinte situado no Estado da Bahia, através da Nota Fiscal 73166. Imposto exigido: R\$ 567,21. Multa: 60%.

Ao defender-se, o sujeito passivo requer preliminarmente a nulidade do Auto de Infração, alegando que este teria sido lavrado com abuso de poder, sendo desprovido de fundamentação concreta, não havendo adequação e entrosamento dos fatos narrados com a capitulação da infração. Especifica os requisitos-condição que, a seu ver, dão embasamento e suporte ao Auto de Infração. Destaca que a narração dos fatos e sua comprovação, no Auto de Infração, têm importância

fundamental, haja vista que é exatamente em função dos fatos descritos circunstanciadamente naquele instrumento que o autuado produz a sua defesa, sem o que restará desrespeitado o princípio do contraditório. Considera o procedimento fiscal em lide um ato discricionário e arbitrário, por ser desprovido de fundamentação legal. Argumenta que o fisco não pode, em seu interesse exclusivo, sem qualquer critério racional ou lógico, fixar arbitrária e aleatoriamente valores para autuação, sob pena de nulidade do ato, por ofensa ao princípio da estrita legalidade. Aduz que, se o embasamento do Auto de Infração é inexistente, inidôneo ou mesmo faltoso, o procedimento é nulo. Diz que autuação sem prova, com imposição de multa confiscatória, baseada em valor arbitrado unilateralmente pelo fisco, constitui abuso de poder. Protesta que neste Auto de Infração não há correspondência entre os fatos narrados e sua capitulação legal. Nega que tivesse infringido qualquer dos dispositivos apontados. Apega-se ao princípio da legalidade tributária, que tem conexão com os valores de certeza e segurança jurídica. Observa que a exigência fiscal e a definição de ilícito tributário constituem matéria de reserva legal. Recorda que, seja na lei ou no seu regulamento, não foi sequer cogitada a hipótese do disciplinamento do aproveitamento do crédito, mediante estorno do imposto pago, quando da realização de operações de transferência. Considera terem sido perfeitamente demonstrados vícios de ilegalidade, e pede a nulidade do procedimento.

Noutra preliminar, a defesa questiona o fato de não terem sido incluídas as empresas distribuidoras no pólo passivo do procedimento administrativo, circunstância que acarreta ônus apenas para o defendente, como substituto tributário, o que na sua opinião implica privilégio inconcebível para as mesmas, uma vez que todas elas são beneficiárias nas operações em questão, havendo assim um evidente enriquecimento ilícito às custas de terceiros. Considera que, caso tal situação venha a ser mantida, estará havendo uma verdadeira aberração jurídica, passando a substituição tributária a constituir uma “via de mão única”, somente implicando ônus para o substituto tributário, privilegiando os contribuintes ditos substituídos (as distribuidoras), distorcendo completamente o conceito do instituto da substituição tributária. Conclui argumentando que se faz necessário que as distribuidoras venham a integrar também o pólo passivo do presente procedimento administrativo, sob pena de nulidade processual, o que nesse sentido requer.

Na abordagem do mérito, o autuado explica que, dentre outras coisas, a empresa adquire álcool no mercado interno para ser adicionado à gasolina. Não admite ser devedor da quantia de que cuida o 1º item do Auto de Infração, alegando que, de acordo com a cláusula terceira do Convênio ICMS 80/97, que acrescentou a cláusula décima quarta ao Convênio ICMS 105/92, os Estados acordaram que o ICMS incidente sobre as operações com álcool anidro deve ser repassado ao Estado remetente, e o seu cálculo deve ser feito na forma do inciso II, “b”, da cláusula décima quarta do Convênio ICMS 105/92. Conclui assegurando que agiu com estrita observância da legislação, de modo que a presente autuação é fruto de interpretação errônea do fisco.

Quanto ao 2º item do Auto de Infração, a defesa argumenta que no Decreto nº 7.691/1999, antes das alterações posteriormente feitas em seu texto, não previa a retenção de ICMS a título de substituição tributária nas vendas de aguarrás mineral realizadas para contribuintes no Estado da Bahia. Transcreve o art. 512 do Regulamento (redação da época dos fatos).

Passa em seguida a questionar as multas aplicadas, tachando-as de confiscatórias. Reclama que as multas não obedecem à devida graduação, em face dos antecedentes e do grau de lesão da falta ou irregularidade ao erário. Argumenta que a dosimetria da pena deve atender às devidas proporções, sem confisco e sem excessos.

Argumenta que falta tipicidade do fato em discussão na legislação estadual, inexistindo portanto penalidade.

Pede a decretação da nulidade do procedimento, ou sua improcedência.

Os fiscais autuantes prestaram informação dizendo, inicialmente, que, no tocante à nulidade requerida pelo autuado, este cita diversos dispositivos legais, porém não indica de maneira clara qual deles teria deixado de ser cumprido pela fiscalização.

Os autuantes negam que tivesse havido ato discricionário ou arbitrário. Consideram que os fatos estão provados nos autos. Observam que a defesa não apresentou qualquer tipo de cálculo ou demonstrativo para provar que o procedimento da empresa esteja correto.

Quanto ao fato de as distribuidoras não terem sido incluídas no processo, contrapõem os autuantes que não existe qualquer dispositivo que preveja que assim devesse ser feito.

Relativamente à questão de mérito, no que concerne ao 1º item do Auto de Infração, os autuantes observam que o inciso I da cláusula décima segunda [não dizem de qual convênio – deve ser o Conv. ICMS 105/92] pelo Convênio ICMS 130/97, com efeitos a partir de 1/2/1998, o qual previa que o sujeito passivo (no caso, a Petrobrás) devia calcular o imposto a ser recolhido em favor da unidade federada de destino da mercadoria. Essa obrigação, dizem os fiscais, passou a ser de responsabilidade das distribuidoras.

Os auditores enfatizam a responsabilidade das distribuidoras quanto a esse procedimento, chamando a atenção para a regra do § 2º da cláusula décima primeira [certamente do Convênio ICMS 105/92], segundo o qual é de responsabilidade da distribuidora a omissão ou apresentação de informações falsas em seus relatórios. Com base nas informações prestadas pelas distribuidoras, a refinaria elabora o demonstrativo do recolhimento de ICMS devido por substituição tributária, que constitui a soma dos valores informados pelas distribuidoras. Sendo assim, concluem os fiscais, não deveria a Petrobrás, na condição de sujeito passivo por substituição, efetuar alterações nos valores apresentados pelas distribuidoras, sob qualquer pretexto.

No tocante ao 2º item, os autuantes declaram reconhecer que, como o aguarrás mineral era destinado a um estabelecimento industrial, independentemente de ser este um substituto tributário, o simples fato de ser indústria leva à conclusão de não ser cabível a retenção do tributo pelo fornecedor. Declaram concordar com a defesa quanto à improcedência da ação fiscal nesse ponto.

Opinam pela procedência parcial do Auto de Infração.

A Secretaria do CONSEF mandou dar ciência do teor da informação fiscal ao sujeito passivo. Este então deu entrada em petição alegando que os auditores na informação fiscal se omitiram em relação a aspecto relevante, qual seja, a modificação introduzida pelo Convênio ICMS 80/97 no Convênio ICMS 105/92, ao qual foi acrescentada a cláusula décima quarta, dando destaque ao seu inciso II, “b”, onde é dito que o ICMS incidente sobre o álcool anidro pertence ao Estado remetente. Argumenta que a omissão dos autuantes provém do fato de eles preferirem ater-se às obrigações dos substituídos (as empresas distribuidoras). Volta a reclamar que os substituídos estão ausentes do feito. Considera que, se a discussão envolve confronto de informações, é totalmente absurdo partir da premissa de que somente um dos “informantes” é que deve responder pela distorção de informações, distorção essa que a seu ver é apenas aparente.

Prossegue dizendo que, mesmo que não seja acolhida a preliminar de nulidade pela ausência de litisconsortes necessários, a autuação, no mérito, improcede, pois se trata de álcool produzido no Estado de Minas Gerais, sendo aquele produto adicionado à gasolina “C”, objeto das operações de venda em referência, pois é esta a informação prestada pelas distribuidoras nos relatórios em que se baseia o fisco, de modo que resta demonstrar que o valor deduzido do repasse do ICMS à Bahia foi de fato recolhido para o Estado remetente ou produtor do álcool anidro. Afirma que

essa demonstração já foi feita na defesa apresentada. Mesmo assim, diz que, para evitar dúvidas, prefere repetir aquela demonstração (segue-se a demonstração). Pelos cálculos da defesa, estaria patente que não há nenhuma diferença de imposto a ser paga à Bahia, visto que se trata de tributo devido ao Estado remetente, por corresponder ao álcool misturado à gasolina.

A defesa observa que o Convênio ICMS 105/92 viria a ser revogado em 1999, passando o repasse do imposto sobre o álcool anidro a basear-se no valor da aquisição do produto, e não mais no preço de venda da gasolina “A” na refinaria. Por essa razão, a empresa modificou os critérios de apuração do tributo relativo às operações em questão, ou seja, vendas interestaduais de álcool anidro às distribuidoras de outros Estados da Federação.

Reitera afinal o pedido de nulidade ou improcedência do Auto de Infração. Requer também a juntada de documentos que possam comprovar o recolhimento do tributo relativo às operações em referência ao Estado de Minas Gerais, assim como de relatórios e outros documentos utilizados para a demonstração da inexistência da diferença em discussão, e de outros elementos eventualmente necessários ao deslinde da questão.

Dada vista do pronunciamento do sujeito passivo aos fiscais autuantes, estes rebatem que a explicação numérica desenvolvida pelo autuado aplica-se ao caso da remessa de álcool etílico anidro combustível de uma para outra unidade da Federação, e não no da gasolina “C” ou do álcool etílico nela contido. Consideram que, na venda da gasolina “C”, por parte das distribuidoras a outro Estado, não pode a refinaria efetuar qualquer cálculo ou abater do valor do imposto a ser repassado a importância por ela apurada. Os cálculos e informações dos valores a serem repassados são uma atribuição exclusiva das distribuidoras, na forma prevista na cláusula décima primeira do Convênio ICMS 105/92, com a redação dada pelo Convênio ICMS 130/97 e com eficácia a partir de 1/2/1998.

Concluem dizendo que o Convênio ICMS 3/99 (que revogou o Convênio ICMS 105/92) nada tem a ver com a presente discussão, pois é posterior aos fatos em exame. O repasse do imposto sobre o álcool anidro, que passou a basear-se no valor da aquisição do produto, e não mais no preço de venda da gasolina “A”, continua sendo sobre o álcool anidro vendido pela distribuidora de uma para outra unidade da Federação, e não sobre o valor do álcool anidro contido na gasolina “C”.

Opinam pela manutenção do débito do 1º item do Auto de Infração.

VOTO

Foram suscitadas pela defesa duas preliminares. Na primeira, é alegada a nulidade do procedimento, porque o Auto de Infração teria sido lavrado com abuso de poder, sendo desprovido de fundamentação concreta, não havendo adequação e entrosamento dos fatos narrados com a capitulo da infração.

Em parte, o autuado tem razão. Com a implantação do sistema informatizado de lavratura do Auto de Infração, cada tipo de ocorrência tem um código, e nem sempre os prepostos fiscais atentam para a correta e exata correspondência entre a situação hipoteticamente existente no sistema e as peculiaridades do fato concreto. No caso em exame, o 1º tópico do Auto de Infração começa acusando o autuado de ter deixado de recolher o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, e, em seguida, muda o rumo da descrição, passando a acusá-lo de ter repassado ao Estado da Bahia ICMS substituto (*sic*) em valor inferior ao retido por distribuidoras e TRRs (transportadores revendedores retalhistas).

Essa falha procedimental não torna nula a ação fiscal. Ficando evidente ter havido prejuízo para a compreensão do fato, determina-se que este seja descrito de forma adequada e reabre-se o prazo de defesa. Deixo de adotar essa providência porque percebo que, apesar do equívoco dos autuantes, a empresa, ao defender-se, demonstrou estar ciente da real natureza da imputação, embora tenha encaminhado sua argumentação no sentido de demonstrar que a diferença levantada pelo fisco baiano diria respeito ao imposto relativo ao álcool misturado à gasolina, baseando-se em que o tributo nesse caso seria devido ao Estado de Minas Gerais.

Ainda no bojo dessa preliminar, a defesa questiona a fundamentação legal do procedimento. Argumenta que, se o embasamento do Auto de Infração é inexistente, inidôneo ou mesmo faltoso, o procedimento é nulo. Apega-se ao princípio da legalidade tributária, que tem conexão com os valores de certeza e segurança jurídica. Observa que a exigência fiscal e a definição de ilícito tributário constituem matéria de reserva legal.

Também nesse ponto tem razão o autuado, até certo ponto. O enquadramento legal foi feito nas cláusulas primeira e quarta do Convênio ICMS 105/92, combinado com o Decreto nº 1.855/92. Este decreto foi revogado há muito tempo. Ele foi revogado pelo decreto que aprovou o Regulamento de 1996, que por sua vez foi revogado pelo decreto que aprovou o Regulamento de 1997.

Com relação ao convênio, cumpre observar que a obrigação tributária constitui matéria de reserva legal, isto é, só pode ser estabelecida por *lei*. Convênio não é lei. O CTN, no art. 100, refere-se a “convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios”, e o Código deixa claro que tais atos são “normas complementares” das leis, dos tratados e convenções internacionais e dos decretos. Os convênios a que alude o CTN consistem em atos destinados ao implemento de programas conjuntos de fiscalização e arrecadação, visando a complementar miudamente as leis e decretos *em função dos quais são celebrados*, não podendo se contrapor aos mesmos, haja vista que o alcance de tais convênios se restringe ao das leis, tratados ou decretos a que servem. Desse modo, repito, convênio não é lei – convênio é um ato em que os Estados, visando a uniformizar em todo o País as normas da substituição tributária nas operações interestaduais, atendendo à regra do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, se comprometem a elaborar suas leis internas em consonância com os parâmetros traçados no acordo interestadual. O convênio é portanto um *ato preparatório*, com base no qual são elaboradas as leis estaduais. Quando o sujeito passivo deixa de atender às regras da substituição tributária, não infringe as normas do convênio, mas da lei estadual. Isso é absolutamente válido inclusive nas operações interestaduais.

Convênio é um ato bilateral ou plurilateral, sendo vinculante evidentemente apenas para as partes, ou seja, para os signatários. Se o contribuinte não figura no convênio como um de seus signatários, e se não outorgou poderes para que o Estado firmasse o acordo em seu nome, não se pode dizer que o contribuinte infringe a norma do convênio. Somente quem pode infringir o convênio é aquele Estado que, tendo subscrito o acordo, venha a comportar-se de modo contrário ao que nele foi pactuado. O contribuinte em face de um convênio é terceira pessoa, não participa da relação jurídica.

Na legislação baiana, o instituto da substituição tributária está regulado nos arts. 8º a 10 e no art. 23 da Lei nº 7.014/96. Ali se encontram os preceitos atinentes à responsabilidade por substituição, base de cálculo e outras matérias correlatas ao regime, tanto nas operações internas como nas operações interestaduais. É nesses dispositivos e, subsidiariamente, nos dispositivos dos decretos regulamentadores da lei que deve ser efetuado o enquadramento dos fatos.

Porém essa falha procedimental também não acarreta nulidade do Auto de Infração. Desde que os fatos estejam claramente descritos, é possível chegar-se ao direito a eles aplicável.

A segunda preliminar suscitada pela defesa questiona o fato de não terem sido incluídas as empresas distribuidoras no pólo passivo do procedimento administrativo, circunstância que acarreta ônus apenas para o defendente, como substituto tributário, o que na sua opinião implica privilégio inconcebível para as mesmas, uma vez que todas elas são beneficiárias nas operações em questão, havendo assim um evidente enriquecimento ilícito às custas de terceiros. Considera que, caso tal situação venha a ser mantida, estará havendo uma verdadeira aberração jurídica, passando a substituição tributária a constituir uma “via de mão única”, somente implicando ônus para o substituto tributário, privilegiando os contribuintes ditos substituídos (as distribuidoras), distorcendo completamente o conceito do instituto da substituição tributária. Conclui argumentando que se faz necessário que as distribuidoras venham a integrar também o pólo passivo do presente procedimento administrativo, sob pena de nulidade processual, o que nesse sentido requer.

Os arts. 511 e 512 do RICMS/97, na redação vigente à época dos fatos aqui considerados, em harmonia com os arts. 7º a 12 a Lei nº 7.014/96, atribui ao autuado a responsabilidade pelo imposto devido na situação em exame. Não é prevista ali a figura do litisconsórcio. Deixo, por isso, de acolher a preliminar suscitada.

No exame do mérito, observo que nestes autos está sendo cobrada diferença de ICMS de empresa estabelecida em outra unidade da Federação, acusada de ter efetuado o repasse do imposto a menos, relativamente ao tributo retido por distribuidoras e TRRs. O autuado defendeu-se explicando que adquire álcool no mercado interno (em Minas Gerais) para ser adicionado à gasolina. Alega que, de acordo com a cláusula terceira do Convênio ICMS 80/97, que acrescentou a cláusula décima quarta ao Convênio ICMS 105/92, os Estados acordaram que o ICMS incidente sobre as operações com álcool anidro deve ser repassado ao Estado remetente (Minas Gerais), e o seu cálculo deve ser feito na forma do inciso II, “b”, da cláusula décima quarta do Convênio ICMS 105/92. Conclui assegurando que agiu com estrita observância da legislação, de modo que a presente autuação é fruto de interpretação errônea do fisco. A defesa se apegua à tese de que as quantias levantadas pelo fisco baiano são devidas é ao Estado de Minas Gerais, que é o Estado remetente do álcool.

Os autuantes contrapõem que os dispositivos em que se baseia a defesa (Convênio ICMS 105/92, cláusula décima quarta, inciso II, alínea “b”, redação dada pelo Convênio ICMS 80/97) referem-se apenas à remessa de álcool etílico anidro combustível de uma para outra unidade da Federação, e não do álcool anidro contido na gasolina “C”.

A tributação de combustíveis nas operações interestaduais virou um cipoal. Os Estados abriram precedentes de gravíssimas conseqüências de ordem prática e jurídica. Estabeleceram inclusive diferimento para operações interestaduais. Isso fragiliza não somente os controles dos fatos em si, mas, pior, distorce os conceitos e os elementos estruturais das figuras jurídicas tributárias. A regra de diferimento afeta a estrutura lógica da norma que determina a obrigação tributária. O diferimento tanto afeta a hipótese de incidência da norma (modificando o seu aspecto temporal), como também afeta a conseqüência ou mandamento da norma (modificando o seu aspecto subjetivo). Nas operações interestaduais, não é aconselhável o emprego do diferimento, pois corre-se o risco de o diferimento virar um bicho de duas cabeças, difícil de classificar.

Alguns Estados não concordaram em aceitar esse regime de tributação (ao que me consta, pelo menos os Estados de Goiás e Paraná).

O álcool etílico para fins carburantes compreende o álcool etílico anidro (sem água) e o álcool etílico hidratado (com água). O álcool anidro é matéria-prima tanto para a gasolina “C” (mistura de gasolina A com álcool) como do álcool hidratado (álcool mais água).

O álcool etílico anidro para fins carburantes tem diferimento de ICMS, tanto nas operações internas como nas operações interestaduais, quando destinado a estabelecimento distribuidor de combustíveis. Encerra-se o diferimento no momento da saída, do estabelecimento distribuidor de combustíveis, da gasolina resultante da mistura com aquele produto. Nas operações internas, não há problema de controle, porque o imposto diferido (substituição tributária regressiva) é pago de uma só vez englobadamente com o imposto retido por substituição tributária por antecipação (substituição tributária progressiva), relativamente às operações até o consumidor final. O problema existe é nas operações interestaduais. O Regulamento estabelece que, nestas, a distribuidora destinatária deve, através de programa de computador fornecido pela COTEPE, registrar os dados de cada operação e entregá-los *a)* ao fisco do Estado de origem, *b)* ao fisco do Estado de destino e *c)* à refinaria de petróleo, atribuindo-se a esta a condição de sujeito passivo por substituição. Com base nas informações prestadas pelas distribuidoras, a refinaria repassa ao Estado os valores do imposto retido.

Os comentários acima expostos baseiam-se no art. 511 do RICMS/97, redigido a partir dos convênios previamente celebrados entre a Bahia e as demais unidades federadas.

No presente caso, o que se discute é apenas isto: as distribuidoras e os transportadores revendedores retalhistas (TRRs) informaram à Petróleo Brasileiro S.A. os valores do imposto retido, e esta, na condição de substituto tributário, ao fazer o repasse daqueles valores ao Estado da Bahia, não o fez no exato valor informado pelas distribuidoras e TRRs, mas em valores inferiores. Neste Auto de Infração está sendo lançada a diferença.

O contribuinte alega em sua defesa que os valores em questão seriam devidos a Minas Gerais, e não à Bahia. Argumenta que de acordo com o Convênio ICMS 105/92, cláusula décima quarta, inciso II, alínea “b”, na redação dada pelo Convênio ICMS 80/97, o imposto relativo ao álcool anidro empregado na produção da gasolina “C” é devido ao Estado remetente do álcool. Alega que nesse caso os remetentes seriam pessoas do Estado de Minas Gerais.

Ocorre que não foi feita prova dessa alegação. O ônus da prova cabe a quem alega. Se o contribuinte provasse que os valores em discussão correspondem a álcool fornecido por empresas do Estado de Minas Gerais, a exigência fiscal feita nestes autos seria indevida, sem dúvida. Porém o que consta no processo é o contrário. Distribuidoras de combustíveis e TRRs informaram à Petróleo Brasileiro S.A. os valores do ICMS retidos relativamente a álcool etílico remetido por empresas baianas. Nas operações de remessa, houve diferimento do ICMS. Chegado o termo final do diferimento, o imposto relativo ao referido insumo deveria ser repassado à Bahia. As quantias informadas foram recolhidas a menos. Não cabe aqui sequer a discussão quanto a se os valores deveriam ser retidos ou não. Se foram retidos, devem evidentemente ser repassados ao Estado.

A defesa faz certas considerações quanto à multa aplicada neste caso. Não é razoável a discussão da constitucionalidade da legislação no âmbito administrativo. Porém levarei em conta a análise da tipificação do fato e da adequação da multa ao cometimento em apreço.

No Auto de Infração, foi estipulada multa de 150%. De acordo com o art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, a multa de 150% é cabível em se tratando de imposto “retido pelo sujeito passivo por substituição e não recolhido tempestivamente”. No caso presente, a Petróleo Brasileiro S.A. é considerada sujeito passivo por substituição por força de mecanismos de controle das quantias retidas pelas distribuidoras e TRRs, por ter efetuado o pagamento a menos de tributos, mas, literalmente, não foi ela quem “reteve” o imposto – quem reteve o imposto foram as distribuidoras e os TRRs.

Tributos e penalidades são matérias submetidas a princípios rígidos, como o princípio da tipicidade cerrada, que, juntamente com o princípio da estrita legalidade e outros preceitos denominados *princípios retores da tributação*, compõem um princípio mais amplo – o *princípio da segurança jurídica* ou *princípio da certeza do direito*. Não se cobra tributo nem se aplica penalidade com base em analogia ou em interpretação extensiva da norma. Sendo assim, concluo que a multa aplicável é a prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Quanto ao 2º item do Auto de Infração, registre-se que os fiscais autuantes, na informação, reconhecem ser indevida a exigência fiscal ali contida. Realmente, operação com mercadoria destinada a utilização como matéria-prima não se sujeita à retenção do tributo por substituição tributária.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206833.0006/01-0**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 12.683,10**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, “f”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 8 de julho de 2002.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – JULGADOR