

PROCESSO - A. I. Nº 206949.0018/05-8  
RECORRENTE - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0132-01/06  
ORIGEM - SAT/COPEC  
INTERNET - 29/09/2006

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0356-12/06

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS DE COMBUSTÍVEIS A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. IMPOSTO RETIDO A MENOS. Restou comprovado que o sujeito passivo efetuou a menos a complementação do ICMS devido por antecipação, nas operações com óleo diesel, em face da diferença entre o preço máximo ou único de venda a varejo fixado para o município destinatário e o preço de aquisição no estabelecimento industrial. Infração não elidida. Rejeitados os pedidos de diligência e perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário através do qual o autuado manifesta a sua inconformidade com a Decisão de 1º grau, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS no valor de R\$18.901,11, acrescido da multa de 60%, em decorrência da retenção e recolhimento a menos do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de agosto a dezembro de 2000 e fevereiro a julho de 2001. Consta estar tudo de acordo com o Demonstrativo Analítico da Retenção do ICMS Substituição Tributária efetuado a menos, em virtude de erro na determinação da base de cálculo, referente a vendas de combustíveis derivados de petróleo, pelo contribuinte substituto (distribuidora), para comercialização e/ou consumo de contribuintes localizados no Estado da Bahia, anexo ao PAF e entregue ao representante do contribuinte.

A Junta de Julgamento Fiscal ao decidir a presente lide fiscal exarou o voto a seguir transcreto:

*“Foi apurado que o contribuinte reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de óleo diesel para contribuintes localizados neste Estado. Ou seja, efetuou a menos a complementação do ICMS devido por antecipação, nas operações com óleo diesel em razão da diferença entre o preço máximo ou único de venda a varejo fixado para o município destinatário do consumidor e o preço constante do documento fiscal de aquisição junto ao industrial.*

*Deste modo, o autuado aplicou erroneamente o preço de referência, estabelecido por autoridade competente, nas saídas de óleo diesel.*

*O autuado apontou, em sua peça de defesa, que os autuantes ignoraram as determinações da Portaria ANP 201/99, pois o TRR destinatário dos produtos revende aos consumidores em seus domicílios, não se justificando a adoção do preço de bomba do município de Barreiras, local onde está localizado o TRR destinatário. Disse que os clientes finais envolvidos nas operações com o TRR podem se localizar em outros municípios e que por esse motivo não poderia utilizar o preço máximo de venda, desde quando não saberia exatamente em que município*

*baiano se daria o consumo final, sendo que, no caso, caberia ao TRR proceder à complementação do recolhimento imposto.*

*Observo que o sujeito passivo não demonstrou que as mercadorias seriam comercializadas fora do município destinatário (Barreiras). Além disso, os Convênios ICMS 03/99 e 105/92, que tratam da atribuição aos remetentes de derivados de petróleo e dos demais combustíveis, situados em outras unidades da Federação, a condição de responsáveis para efeito de pagamento do tributo em lide e na situação posta, apresentam as seguintes disposições:*

*Conv. ICMS 03/99:*

**“Cláusula Primeira.** Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, situados em outras unidades da Federação, a condição de contribuintes ou de sujeitos passivos por substituição, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que os remetentes estiverem realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o adquirente.”

**“Cláusula terceira** A base de cálculo é o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado por autoridade competente.”

No mesmo sentido, os dispositivos do RICMS/97, vigentes à época da ocorrência do fato gerador, definiam de igual modo ser o sujeito passivo o responsável pela retenção do imposto em sua integralidade, conforme segue:

*“Art. 512-A. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes com as mercadorias abaixo especificadas, na condição de sujeito passivo por substituição, os contribuintes a seguir indicados (Lei 7014/96 e Conv. ICMS 03/99):*

*I - nas operações internas:*

*a) o industrial refinador de combustíveis e gases derivados de petróleo, em relação a:*

*.....*

*3 - óleo diesel (gasóleo) - NCM 2710.00.41;*

*.....*

*III - nas saídas interestaduais de mercadorias destinadas ao território deste Estado:*

*o remetente, em relação às mercadorias elencadas no inciso I, excetuadas as operações com álcool hidratado, observado o disposto no § 3º;”*

*“Art. 512-B. Nas operações com as mercadorias abaixo indicadas, a base de cálculo do imposto devido por substituição será a seguinte (Lei 7014/96 e Conv. ICMS 03/99):*

*.....*

*II - nas operações com óleo diesel:*

*.....*

***b) nas saídas interestaduais para o território deste Estado, o preço fixado pela autoridade federal para o Município de destino das mercadorias;”***

No mais, a autuação trata da exigência da diferença do ICMS que deixou de ser recolhido quando foram realizadas operações interestaduais referentes a produtos derivados de petróleo (óleo diesel) cuja destinatária é uma empresa transportadora revendedora varejista, estabelecida no município de Barreiras, neste Estado, que repassa o produto aos consumidores finais, localizado no Estado da Bahia. Tendo sido autuado o distribuidor remetente das mercadorias e que prestou informação à refinaria, conforme disposto nos

*Convênios ICMS 105/92, 138/01 e 54/02, para repasse do ICMS ao Estado da Bahia.*

*Quanto ao argumento de que não causou prejuízo ao Erário, tendo em vista o princípio da não-cumulatividade que rege o ICMS, ressalto que este também não é argumento pertinente. O contribuinte ao calcular o imposto a menos, causou, sim, prejuízo ao Erário, uma vez que, mesmo tendo créditos acumulados, por exemplo, o valor a ser apurado como devido será maior do que aquele a que tem direito. Ou seja, ao calcular o ICMS com base de cálculo inferior, retirou dessa, o valor correspondente ao imposto calculado e produziu uma nova e menor base de cálculo e sobre ela fez incidir a alíquota correspondente, procedimento que contraria a norma tributária vigente.*

*Quanto aos pedidos de realização de perícia contábil ou de diligência, bem como de juntada posterior de documentos, os indefiro com base no art. 147 do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes do Auto de Infração são suficientes para formar o meu convencimento.*

*Voto pela procedência do Auto de Infração”.*

Tomando conhecimento da Decisão da colenda 1ª Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão JJF nº 0132-01/06, o autuado, através de procuradores, interpôs Recurso Voluntário, contra a Decisão administrativa que julgou procedente Auto de Infração supra, pelos motivos de fato e de direito a seguir expostos:

Inicialmente, discorreu acerca da tempestividade da peça recursal.

No mérito, afirmou que a JJF equivocou-se ao imputar-lhe a infração estampada na peça acusatória, que indica que o recorrente aplicou erroneamente o preço de referência, estabelecido por autoridade competente, nas saídas de óleo diesel.

Ressaltou que não assiste razão ao fisco baiano neste caso, pois ao contrário do que afirma o fiscal autuante, o ora recorrente agiu estritamente dentro da legalidade tanto na retenção quanto no recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes referentes ao óleo diesel. Informou que as vendas foram realizadas a um Transportador Revendedor Retalhista – TRR, (Royal Diesel Ltda) estabelecido no Município de Barreiras/Ba, consoante já devidamente caracterizado, não havendo divergência no particular.

Todavia, a questão nodal para o deslinde do ponto controvertido, reside na interpretação dada pala Fazenda da Bahia à cláusula terceira do Convênio ICMS 03/99, que assim dispõe:

*“A base de cálculo é o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado por autoridade competente “ao ainda , o estabelecido na alínea b) do inciso II do art.512-B do RICMS/97 vigente à época do fato gerador do auto ora recorrido que , assim dispunha: “nas saídas interestaduais para o território deste Estado, o preço fixado pela autoridade federal para o Município de destinos das mercadorias”.*

Asseverou, então, que não procede a acusação fiscal de que a Petrobrás Distribuidora, reteve e recolheu a menor o ICMS-ST, pois não considerou o preço bomba do óleo diesel na cidade de Barreiras, em face do recorrente ter tomado como parâmetro para o recolhimento preço menor que praticado em Barreiras.

Disse que analisando a Legislação que regula a atividade de TRR (Portaria ANP 201/99) em momento algum limita que este empresário seja obrigado a comercializar óleo diesel apenas no Município que esteja estabelecido, vale dizer, que dentro do Estado poderá comercializar com consumidores finais de quaisquer Municípios.

Nesta linha de raciocínio, por ser o TRR mais um elo da comercialização e, não o consumidor final, além de não está proibido de vender para consumidores de outros Municípios, não se sustenta a tese que o preço parâmetro seria o de Barreiras, cabendo ao TRR complementar

eventual diferença nas vendas subseqüentes, até porque a Distribuidora não teria como identificar e controlar atividades de terceiros. Assim, não pode prosperar o Acórdão recorrido.

Argumentou que o ordenamento jurídico brasileiro optou pela discriminação das condutas proibidas. Assim no Brasil, o princípio basilar que orienta o ordenamento em relação à proibição de condutas, é no sentido de que, o que não está juridicamente proibido, está permitido.

Na hipótese em discussão, nem a ANP que regulamenta a atividade de TRR, tampouco a legislação fiscal, proíbem o TRR estabelecido em determinado Município, comercializar óleo diesel em outros Municípios distintos daquele, dentro do Estado: em outras palavras, não estaria o TRR Royal Diesel Ltda, obrigado a comercializar somente no município de Barreiras, por via de consequência, não poderia a Petrobrás Distribuidora ser responsabilizada por eventuais diferenças de ICMS por vendas subseqüentes realizadas pelo TRR, pois não tinha como controlar a quem o TRR procedeu essas vendas.

Nesse diapasão, o relatório do Acórdão combatido, assevera no 5º parágrafo de fl. 2: “*Os autuantes prestaram informações fiscal às fls. 163 a 165, descrevendo, preliminarmente, como foi realizada a ação fiscal e indicando os pontos, sobre a matéria em lide, abordados pelo autuado. Quando ao entendimento de que as operações de venda se destinavam a TRR, caso em que este faria a revenda do produto para consumidores finais desconhecidos e que isto justificaria a aplicação do menor preço praticado no Estado da Bahia, para na última linha arrematar: “alegaram (os fiscais autuantes) não haver previsão expressa na legislação para amparar a pretensão defensiva”*

Discorreu o recorrente que se percebe aqui a admissão dos autuantes que a pretensão do autuado não é descabida, pois também não existe previsão expressa dizendo que no caso em tela, a responsabilidade das vendas subseqüentes realizadas pelo TRR, posto que, a consumidores desconhecidos, seria da Petrobrás Distribuidora. Essa aparente lacuna, falta de norma expressa, é perfeitamente resolvida no ordenamento pela Lei de Introdução ao Código Civil e Princípios Gerais de Direito.

Dessa forma, destacou que não estando o TRR juridicamente proibido de comercializar dentro do Estado com quem quer que seja, não poderá ser a Distribuidora a responsável tributária pela conduta comercial daquele, devendo a Decisão guerreada ser reformada e por via de consequência, nulificado o Auto de Infração em discussão.

Por outro lado, argumentou que na questão das provas requeridas pelo autuado (perícia contábil ou diligência fiscal e juntada de novos documentos), não se poderá aceitar o indeferimento, ainda mais, sob o argumento de que os elementos constantes do Auto de Infração são suficientes ao convencimento, consoante o art.147 do RPAF/99. Destacou que o indeferimento de uma prova deverá ser motivado e provado sua desnecessidade, sob pena de indiscutível cerceamento de defesa, ainda mais se tratando de condutas sancionatórias na área tributária / fiscal que deverão obedecer ao princípio estrito de legalidade e ampla defesa. Nesta direção, reiterou o pedido de produção das provas requeridas (perícia contábil, diligência fiscal e juntada de novos documentos) sob pena de intransponível cerceamento de defesa.

Por todo o exposto, requereu que fossem acolhidos os argumentos desenvolvidos neste Recurso Voluntário, o que impõe a anulação do lançamento consubstanciado no Auto de Infração e a desconstituição do crédito tributário nele materializado. Caso o lançamento venha a ser ratificado, requer ainda que a multa seja reduzida a um patamar compatível com o princípio do não-confisco (art. 150, IV, da Constituição Federal).

A Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), ao exarar Parecer nos autos, adotou como relatório o contido no acórdão de fls.168/171, da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, acrescentando que o Auto de Infração em apreço foi julgado Procedente.

Discorreu que o autuado aduziu que as vendas de combustíveis, objeto da autuação, teriam sido realizadas por um Transportador Revendedor Retalista- TRR e que, assim sendo, não poderia precisar em que localidade teriam elas sido efetuadas, ressaltando, ainda que, “*não estando o TRR juridicamente proibido de comercializar dentro do Estado com quem quer seja, não poderá ser a Distribuidora a responsável tributária pela conduta comercial daquele...*” e que o recorrente postulou pela conversão do feito em diligência em atenção à ampla defesa e provimento recursal, ou alternativamente, que “*a multa seja reduzida a um patamar compatível com o princípio do não confisco*”.

A PGE/PROFIS destacou, em seu Parecer, que a questão central dos presentes autos está vinculada à determinação da base de cálculo do ICMS-ST. Disse assistir razão ao fisco estadual, pois nos termos da legislação aplicável à matéria – Cláusula Primeira e Terceira do Convênio ICMS 03/99, c/c os arts. 512-A e 512-B, inc. II, “b” do RICMS/97 - nas saídas interestaduais de óleo diesel para o território deste Estado, a base de cálculo do ICMS-ST será o preço fixado pela autoridade federal para o Município de destino das mercadorias “*e não o “menor” preço máximo de venda de óleo diesel*” (sic), como quis crer o recorrente.

Ora, é precisamente para evitar a “indefinição” suscitada pelo recorrente que a legislação aplicável à matéria determina que a base de cálculo do ICMS-ST seja composta pelo preço fixado pela autoridade federal para o Município de destino das mercadorias, *in casu*, Barreiras, sede do TRR, último integrante da “cadeia” da antecipação tributária. Demais disso, ressaltou que afigura-se desprovida de juridicidade a alegação produzida pelo recorrente de que caberia ao TRR, quando da venda do óleo diesel, a responsabilidade por eventual recolhimento da diferença de imposto. Pensar desta forma é atentar contra o instituto da substituição tributária, tão largamente utilizado em nosso sistema jurídico. Assim, partindo deste pressuposto, entendemos não haver necessidade de conversão do feito em diligência. A irresignação do recorrente se prende, em verdade, a tese jurídica e não a circunstância que demandassem a produção de provas. Oportuno, entretanto, frisar que o devido processo legal, o exercício do contraditório e da ampla defesa foram devidamente observados no curso do presente feito.

Asseverou que razão jurídica não há para que seja deferido ao recorrente o pedido alternativo formulado em suas razões recursais – redução da multa aplicada a patamar compatível com o princípio do não confisco – porquanto o percentual aplicado deriva da Lei nº 7.014/96, não competindo a este Colendo Conselho de Contribuintes declarar ilegalidade ou constitucionalidade de lei.

Opinou, ao final, pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Conforme foi muito bem ressaltado no Parecer da Procuradoria Estadual a questão central em discussão no presente processo está vinculada à determinação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária nas operações interestaduais com óleo diesel promovidas pelo recorrente. Nos termos da legislação aplicável à matéria – Cláusula Primeira e Terceira do Convênio ICMS 03/99, c/c os arts. 512-A e 512-B, inc. II, “b” do RICMS/97 - nas saídas interestaduais de óleo diesel para o território deste Estado, a base de cálculo do ICMS-ST será o preço fixado pela autoridade federal para o Município de destino das mercadorias “*e não o “menor” preço máximo de venda de óleo diesel*”, neste Estado, conforme defende o contribuinte na peça recursal.

Resulta que não há a menor dúvida que a legislação aplicável à matéria determina que a base de cálculo do ICMS-ST seja composta pelo preço fixado pela autoridade federal para o Município de destino das mercadorias, *in casu*, Barreiras, sede do TRR, pois essa é a dicção da norma tributária em questão. Logo, a inconformidade do recorrente, com a Decisão de 1ª Instância se prende, em verdade, a tese jurídica e não a circunstâncias que demandassem a produção de provas. Em razão

disso, indeferido o pedido de realização de diligência fiscal, por envolver o caso, discussão de questão de direito, não havendo qualquer dúvida quanto aos aspectos fáticos.

Por fim, sustentou o contribuinte que se acaso as suas razões jurídicas não fossem acatadas para a decretação da improcedência da autuação, que lhe fosse deferido o pedido alternativo de redução da multa aplicada a patamar compatível com o princípio do não confisco. Todavia, tal pedido não pode ser acolhido em razão da penalidade aplicada ter origem na Lei nº 7.014/96, não competindo a este Colendo Conselho de Contribuintes declarar ilegalidade ou constitucionalidade de lei. Todavia, ao recorrente, é assegurado o direito de recolher o imposto exigido no presente lançamento com as reduções da multa discriminadas no anexo do Demonstrativo de Débito do Auto de Infração, de acordo com o estabelecido na Lei nº 7.014/96.

Assim, ante o exposto e acompanhando o Parecer jurídico da Procuradoria Estadual, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 206949.0018/05-8, lavrado contra PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$18.901,11, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

MARIA DULCE HALSSEMAN RODRIGUES BALEEICO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS