

**PROCESSO** - A. I. Nº 206985.0103/07-8  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DISLUB COMBUSTÍVEIS LTDA. (DISCLUB COMBUSTÍVEIS)  
**RECORRIDOS** - DISLUB COMBUSTÍVEIS LTDA. (DISCLUB COMBUSTÍVEIS) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0317-01/08  
**ORIGEM** - SAT/COPEC-GEFIS  
**INTERNET** - 06/03/2009

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0015-12/09

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS DE COMBUSTÍVEIS A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. IMPOSTO RETIDO A MENOS. A comprovação da existência de equívocos entre os dados constantes em parte dos documentos fiscais e aqueles verificados nos arquivos magnéticos, bem como da ocorrência da duplicidade de lançamentos por parte da fiscalização, propicia revisão fiscal realizada pelos autuantes, com redução do montante do imposto. Conforme determinações do Convênio ICMS 03/99, a empresa encontra-se submetida, nas operações com combustíveis que realiza com contribuintes estabelecidos no Estado da Bahia, à legislação interna deste Estado. Infração parcialmente caracterizada. Não acolhida a arguição de decadência, nem apreciada a alegação de constitucionalidade da legislação tributária deste Estado. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida através do Acórdão JJF nº 0317-01/08, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, inconformado com a referida Decisão, com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 27/11/2007, exige ICMS no valor de R\$61.392,34, 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 janeiro, fevereiro, maio a julho e setembro a novembro de 2002, janeiro a março, maio a julho e dezembro de 2003, além de janeiro de 2004. Consta no corpo do Auto de Infração que a auditoria fiscal teve por objetivo a verificação dos procedimentos feitos pela empresa autuado em relação ao cumprimento das determinações do Convênio ICMS 03/99.

Após analisar todos os argumentos expostos pelo autuado, de ter sido aceito em parte as razões de defesa por parte dos autuantes, cujo teor foi dado lhe foi dado a conhecer, inclusive, havendo manifestação por parte do defendant, a 1ª Instância deste CONSEF, em síntese, prolatou a seguinte Decisão (fls. 648/659).

A respeito da decadência dos fatos geradores do ICMS ocorridos no período de 01/01/2002 a 26/12/2002, não houve acolhimento do argumento de defesa, uma vez que *as regras do art. 173, inciso I do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/97, prevêem que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir*

*do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Em segundo, a regra do art. 150, § 4º do CTN diz respeito às situações nas quais a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação, o que não ocorre no caso presente, conforme explicitado acima.* Em seguida, foi observado que este tem sido o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05, 0004-11/06 e 0009-12/08, cujo teor dos dois últimos foram transcritos e informados que foram da lavra dos conselheiros Fernando Antônio Brito de Araújo e Nelson Antonio Daiha Filho.

Em relação à questão da cobrança da fração do ICMS correspondente ao fundo de pobreza, houve o entendimento de não ter ocorrido ofensa ao princípio da legalidade, *pois essa exigência tem previsão regular instituída através da Lei Estadual nº. 7.988/2001, alcançando os produtos comercializados pelo autuado, conforme disposição do art. 16, inciso II, alínea “e”, o que torna legal a autuação.* E, em relação à argüição de constitucionalidade da legislação estadual, por entender o autuado de que o ICMS relativo ao fundo de pobreza não tem amparo em lei complementar, houve a ressalva que de acordo com disposto no artigo 167, inciso I do RPAF/99, não se inclui na competência deste foro administrativo a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual. Também houve discordância da tese da defesa de estar havendo enriquecimento sem causa do Tesouro da Bahia, já que restou comprovada a prática de infração à legislação tributária deste Estado, que implicou na falta de recolhimento do imposto.

A questão da cobrança do adicional do Fundo de Pobreza foi arrematada com o seguinte argumento: *Quanto à reclamação do autuado contra a aplicação do adicional referente ao fundo de pobreza, tendo em vista que, conforme dito acima essa cobrança foi instituída pela Lei nº 7.988/2001, incluindo as mercadorias arroladas na autuação e tendo em vista, ademais, que na sistemática de cobrança do imposto correspondente à substituição tributária o montante exigível compreende todo o universo tributário incidente nas operações subsequentes, sem dúvida nenhuma tem pertinência a mencionada cobrança.*

Em relação aos demais argumentos de mérito trazidos pelo impugnante, foi observado que, após analisados pelos autuantes e de forma acertada, foram efetuadas as exclusões pertinentes, elaborado novos demonstrativos analíticos, que resultou em modificações no demonstrativo de débito apurado para o montante de R\$ 28.678,68. As modificações efetuadas foram as seguintes: divergências nos valores dos produtos no comparativo entre diversas notas fiscais e os dados constantes nos arquivos magnéticos, assim como a ocorrência de duplicidade de lançamentos. Não foi acatado o argumento da empresa em relação a não aplicação da redução da base cálculo para óleo diesel, nos casos das operações envolvendo documentos fiscais dos meses de janeiro e fevereiro de 2003, uma vez que as notas fiscais autuadas se referiram a períodos anteriores à adoção do pleiteado benefício, que somente entrou em vigor a partir da edição do Decreto nº. 8.457/03, ou seja, a partir de 11/02/2003. Além do mais, a Nota Fiscal nº. 74.491 (fl. 641), apresentada em manifestação posterior pela defesa, não estava incluída no levantamento fiscal sendo, inclusive, destinada a outra unidade da Federação.

Por fim, indicando que nada obstava de que as intimações relativas ao processo fossem também dirigidas ao advogado da empresa, a Decisão foi pela procedência parcial da autuação no valor de R\$28.678,68, de acordo com o demonstrativo de débito à fl. 624 e recorreram de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

No seu Recurso Voluntário (fls. 672/690), o advogado da empresa, preliminarmente, solicitou que fosse intimado, na cidade de Recife/PE, para ciência do dia de julgamento do Auto de Infração.

Em seguida, indicando a acusação à empresa imputada, ressaltou que a Decisão de 1ª Instância, ora recorrida, deveria ser reformada por ser contrária a ordem jurídico-tributária, como já demonstrado e que após as devidas retificações efetuadas no Auto de Infração, encontra-se restrita à decadência do direito do Fisco Baiano de lançar tributo relativo do período fiscal de 01 de janeiro de 2002 a 26 de dezembro de 2002, e a exigência indevida do fundo de pobreza sobre as

operações interestaduais de combustíveis automotivos para revendedores localizados no Estado da Bahia.

Observou, inicialmente, que a obrigação principal do crédito tributário consiste no dever jurídico de pagar o tributo regularmente lançado, seja por constituição feita através da competência privativa da autoridade administrativa, seja em decorrência da própria declaração do sujeito passivo. Desta forma, o Código Tributário Nacional – CTN em dois dos seus artigos trata da decadência deste crédito, sendo que num deles reporta-se ao lançamento por homologação (art. 150, § 4º) e no outro aos lançamentos direto e por declaração (art. 173). Definindo estas duas modalidades de decadência, ressaltou que o art. 173, do CTN diz respeito aos tributos, entre eles, o Imposto de Renda, que se estrutura sobre as operações realizadas dentro de um período de doze meses, ao contrário do ICMS que incide nas saídas de mercadorias, sendo instantâneo o fato gerador. Além desta definição do CTN, continuou, compete à lei complementar tratar da prescrição e decadência tributárias e não de lei ordinária. Porém esta lei não existe. Portanto e ao contrário da Decisão da JJF, não se pode argumentar que lei ordinária no Estado da Bahia (Lei 3.956/81) disponha sobre critério diverso do previsto no art. 150, § 4º, do CTN para fixação do prazo decadencial sobre os impostos lançados por homologação e a Fazenda Pública, por expressa imposição constitucional, deve observar a sua regra.

Trazendo ensinamento dos juristas José Eduardo Soares de Melo, Misabel Abreu Machado Derzi, Fábio Fanucchi, Aliomar Baleiro José Souto Maior Borges e de decisões do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo e do STJ, afirmou que pela regra do art. 150, § 4º acima mencionado, não restava dúvida que o prazo para que a Fazenda Pública expressamente se pronuncie sobre a homologação dos lançamentos efetuados pelo sujeito passivo é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador. E tal regra se amoldava perfeitamente no seu caso, pois o lançamento em combate versava sobre recolhimento efetuado a menos, cujo pagamento, com relação a gasolina e o óleo diesel, se deu antecipadamente por intermédio da Petrobrás, e relativamente ao álcool hidratado se deu pela própria manifestante. Ressaltou, em seguida, que a contagem de prazo na forma pretendida pelos autuantes somente poderia ocorrer se não houvesse o pagamento antecipado do imposto, ou prova de fraude, dolo ou simulação, o que não é o caso. Tendo em vista que somente tomou conhecimento do Auto de Infração em 27/12/2007, e que o instituto da decadência não admite interrupções nem suspensões, o prazo da Fazenda Pública Estadual já havia decaído para os fatos geradores do ICMS ocorridos até o dia 26/12/2002. Assim, solicitava que os processos retornasse aos autuantes para que eles excluíssem os fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2002 a 26/12/2002.

Afora a questão discutida, afirmou que a autuação é totalmente improcedente, uma vez que a cobrança do ICMS, dito recolhido a menos (após as retificações anteriormente realizadas), trata do percentual correspondente ao adicional de 2% às alíquotas de Gasolina e Álcool Hidratado, que foi instituído no Estado da Bahia através da Lei 7.988, de 21/12/2001.

Ressaltando que as operações comerciais em combate foram destinadas ao comércio varejista, ou seja, a postos revendedores, transcreveu o art. 5º da Lei 7.988/2001, que dispõe sobre as receitas do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, o art. 16-A, da Lei 7.014/96, os incisos I do art. 15 e II do art. 16, desta referida lei para afirmar que, a partir de uma interpretação sistemática destes dispositivos legais, se concluía que o adicional previsto no art. 16-A da Lei nº 7.014/1996 não alcança as operações interestaduais destinadas a revendedores de combustíveis automotivos, limitado tão somente às operações internas e não às operações interestaduais. Portanto, não se poderia falar em cometimento de infração por parte do recorrente, em razão do fisco da Bahia ser carecedor de direito. E, neste caso, ele somente poderia exigir tal adicional diretamente dos postos revendedores, não tendo a empresa autuada legitimidade para figurar no pólo passivo da lide, sob pena de se estar a ofender ao princípio constitucional da legalidade, já que o art. 150, I, da Constituição Federal veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. Afora tudo isto, disse ser inconstitucional o pretendido adicional de 2% sobre as alíquotas de ICMS incidente sobre os combustíveis por ausência de lei complementar que regulamente os arts. 82 e 83 do ADCT, conforme tem decidido os tribunais do País.

Em seguida, passou a dissertar sobre a inexistência da relação jurídica entre substituído e o entre tributante, relativamente aos combustíveis automotivos, derivados de petróleo, pois, entendeu, o recolhimento do ICMS incidente sobre os combustíveis automotivos derivados de petróleo (gasolina e diesel) é de responsabilidade única e exclusiva das Refinarias de Petróleo e suas Unidades, não se podendo, portanto, lhe ser atribuído qualquer ônus fiscal. Para corroborar sua tese trouxe lições de Ricardo Lobo e jurisprudência do TRF.

Solicitou a improcedência do Auto de Infração e que fosse entregue no endereço do representante do recorrente, que indicou, as intimações e/ou notificações relativas à presente demanda.

Em manifestação (fls. 697/698), a PGE/Profis opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto, pois, em primeiro, as infrações não foram atingidas pela decadência, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em abril de 2007 e reporta-se a fatos ocorridos em 2002. Observou que o art. 150 do CTN estabelece prazo decadencial de 05 anos para a homologação tácita dos tributos com lançamento por homologação, como é o ICMS. Desta forma, a princípio, o marco inicial desse prazo decadencial é o fato gerador da obrigação tributária. Entretanto, a legislação baiana, sob autorização legal (§ 4º do referido artigo) fixou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento a partir do qual deve-se iniciar o prazo decadencial (art. 28, § 1º do COTEB). Desta forma, a lei estadual utilizando-se do permissivo legal - art 150, parágrafo 4º, do CTN-, prorrogou o inicio do prazo decadencial para os tributos estaduais por homologação, como o ICMS para o primeiro dia do exercício seguinte. Ressaltou, em seguida que este entendimento tem guarida na doutrina pátria (citou ensinamento do prof. Paulo de Barros Carvalho) e na jurisprudência dos Tribunais Superiores (TRF-4ª Região. AMS 2000.04.01.147311-3/RS. Rel.: Des. Federal Maria Lúcia Luz Leiria. 1ªTurma. Decisão: 18/06/03. DJ de 20/08/03, p. 612). Em segundo, em relação às regras para inclusão do percentual para o Fundo de Combate à Pobreza, o art 16-A, II, “e” da Lei 7.014/96, cuja redação foi dada pela Lei nº 7.988/2001, prevê expressamente a hipótese de alíquota de 25% mais 2% nas operações relativas a óleo diesel, gasolina e álcool etílico anidro combustível.

## VOTO

Passo a apreciar o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, no sentido de o desonerar do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração, no valor decidido pela 1ª Instância deste CONSEF.

Preliminarmente informo ao recorrente de que este Colegiado não envia correspondência, individualmente, a cada contribuinte, informando a data de julgamento dos seus respectivos processos. Esta data consta das pautas que são publicadas no Diário Oficial deste Estado, bem como no site da Secretaria da Fazenda ([www.sefaz.ba.gov.br](http://www.sefaz.ba.gov.br)). E, quanto ao pedido do advogado da empresa de que todas as intimações e/ou informações relativas ao processo sejam a ele encaminhadas, ressalto que no foro administrativo este procedimento não é obrigatório, mas sim à parte envolvida na lide. No entanto, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O órgão competente desta Secretaria poderá enviar ao seu patrono comunicações sobre o andamento do presente processo, embora não obrigatória e não ensejando, sua falta, motivo para alegação de cerceamento de defesa.

O recorrente, mais uma vez, suscitou preliminar de decadência dos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2002 a 26/12/2002, por entender, em uma minuciosa argumentação, de que a regra legal a ser obedecida é aquela contida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN e não o que dispõe o seu art. 173, I, uma vez que o ICMS é tributo sujeito ao lançamento por homologação. Entendeu que a Decisão de 1ª Instância deste CONSEF havia violado o CTN. Na sua argumentação, também afirmou que o COTEB-BA expressa determinação de natureza constitucional sobre a matéria, pois sendo ela de reserva legal à Lei Complementar, e no específico caso o CTN, não poderia legislar sem obedecê-la.

Inicialmente observo que a este foro administrativo é vedada manifestação sobre a constitucionalidade, ou não, da legislação tributária vigente neste Estado, conforme comando do art. 167, inciso I, do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99). No mais, reitero os termos do voto proferido pela JJF e comungo com o entendimento exposto pela PGE/Profis. Não podemos desconsiderar a interpretação sistemática da norma disposta no art. 150, § 4º, do CTN e sua interação com o que dispõe o seu art. 173, I. A incidência da regra do art. 150 e seu § 4º do CTN pressupõe as situações em que o sujeito passivo lança o valor do imposto ou antecipa o pagamento. No caso ora guerreado, o recorrente não lançou e nem recolheu o valor do imposto em discussão, já que o que se estar a exigir é a parcela faltante do imposto devido, ou seja, houve recolhimento a menos do ICMS. Sendo assim, não se pode falar em lançamento por homologação, já que o pagamento do tributo não foi antecipado. O tributo foi lançado de ofício. Neste caso deverá ser observado o disposto no artigo 173, I do CTN, repetido pela Lei nº 3.956/81 (COTEB-BA) no seu art. 107-A. Este é o entendimento, inclusive, do próprio recorrente quando afirma em sua defesa de que ... só se justificaria a contagem de prazo na forma pretendida pelos diligentes fiscais, qual seja, a disposta no art. 173, I, do CTN, somente se não tivesse ocorrido o pagamento antecipado do imposto, ou se houvesse prova de fraude, dolo ou simulação (fl. 681 dos autos) e das Decisões dos tribunais pátrios trazidas no bojo de sua impugnação e que ora transcrevo (fls. 680 e 681 do processo).

*SF002929 - TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO* – Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos. (STJ – ED-REsp 101.407 – (98.88733-4) – SP – 1ª S. – Rel. Min. Ari Pargendler – DJU 08.05.2000 – p. 53)” (Síntese Fiscal – nº 14 – Ago-Set/2001) (g.n.)

*116346444 - TRIBUTÁRIO - ICMS - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150, § 4º E 173 DO CTN) - 1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das turmas de direito público e da primeira seção. 2. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN. 3. Crédito tributário fulminado pela decadência, nos termos do art. 156, V do CTN. 4. Recurso Especial provido para extinguir a execução fiscal. (STJ - RESP 200500408102 - (733915 SP) - 2ª T. - Rel<sup>a</sup> Min. Eliana Calmon - DJU 16.08.2007 - p. 00309)" (JOB Online Jurídico) (g.n.)*

No mais, o exercício é o de 2002. Aqui, o prazo que tem o fisco começar a contar a partir de 01/01/03 e se encerra em 31/12/07, tendo o Auto de Infração sido lavrado em 27/11/07 e o contribuinte notificado da fiscalização em 21/12/07 (fl. 471).

Pelo exposto, não acolho a preliminar de decadência suscitada.

Isto posto, o Auto de Infração decorreu da retenção e recolhimento a menos do ICMS, pelo sujeito passivo por substituição tributária, nas vendas (interestaduais) realizadas para contribuintes localizados neste Estado, de gasolina, óleo diesel e álcool hidratado, em virtude de equivocada informação prestada à refinaria de petróleo, desobedecendo, assim, as disposições contidas no Convênio ICMS 03/99.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte se insurge sobre a cobrança do percentual de 2% para o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, o que motivou o recolhimento a menos. Disse ele que este percentual, instituído na norma tributária deste Estado, feria a constituição, já que não existe lei complementar para lhe dar nascimento no mundo jurídico. Além do mais, não poderia ser atingido por esta cobrança, já que as operações em combate foram operações interestaduais e não internas, não tendo, portanto, legitimidade para figurar no pólo passivo da lide, sob pena de se estar a ofender ao princípio constitucional da legalidade. Por fim, como a responsabilidade do recolhimento do ICMS incidente sobre os combustíveis automotivos derivados de petróleo é única e exclusiva das Refinarias de Petróleo e suas Unidades, não se podia lhe ser atribuído qualquer ônus fiscal.

Inicialmente observo que as operações comerciais que envolvem a presente lide tratam da exigência do imposto sobre mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, ou seja, segundo a lei, a responsabilidade pelo pagamento do imposto que seria devido pelo contribuinte é transferida para terceiro e a fase de tributação encontra-se encerrada, já que o imposto foi antecipadamente recolhido e o Erário não poderá exigir complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, a não ser que no pagamento do imposto tenha havido erro ou outra circunstância que exija correção. No mais, observando a norma tributária pertinente com a matéria, o art. 370, do RICMS/97 determina que nas operações interestaduais, a substituição tributária *reger-se-á conforme o disposto nesta subseção e nos convênios e protocolos (Anexo 86) para esse fim celebrados entre a Bahia e as demais unidades da Federação interessadas* (Conv. ICMS 81/93).

Os convênios e protocolos tratam de concessões de prerrogativas entre estados. Eles só podem ser editados mediante permissão de órgão colegiado (COTEPE/ICMS), representante dos estados da Federação. As regras a serem seguidas estão determinadas no Convênio ICMS 17/90, que aprovou o Regimento do Conselho de Política Fazendária – CONFAZ, estabelecido pela Lei Complementar nº 24 de 07/01/75 e criado com a finalidade de administrar os interesses comuns, uma vez que estados estão mutuamente envolvidos na situação. Por sua vez, o Código Tributário Nacional – CTN, em seu art. 100, inciso IV, determina que são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos os convênios que entre si celebram a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Indo além, determina que através de convênios firmados entre os entes tributantes, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade, a legislação tributária de cada ente vigora fora dos respectivos territórios (art. 102). Por estas razões e com base no art. 9º, § 1, I, da Lei Complementar nº 87/96 é que a Lei Estadual nº 7014/97 nos seus arts 10 e 11, recepcionados pelo RICMS/97, estabelece que nas *operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas* e quando celebrado, ficará a mercadoria, automaticamente, enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento.

Em sendo assim, é necessário se indagar se existe convênio ou protocolo relativo à substituição tributária, norma estabelecida em lei, sobre as mercadorias guerreadas na presente lide. Este convênio existe e ele é o Convênio ICMS 03/99, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e outros produtos. Por tal convênio, com suas alterações posteriores e até 2002, autoriza, na sua Cláusula Primeira, que os Estados e o Distrito Federal 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 destinatário*. No seu § 2º dispõe que esta regra não se aplica à operação de saída promovida por distribuidora de combustíveis, *que destine combustível derivado de petróleo a outra unidade da Federação, somente em relação ao valor do imposto que tenha sido retido anteriormente, observada a disciplina estabelecida no Capítulo III*, que trata das operações interestaduais por distribuidora de combustíveis ou TRR entre outros, com combustíveis derivados de petróleo em que o imposto tenha sido retido anteriormente. Neste capítulo, a Cláusula Nona indica todos os procedimentos a serem seguidos pelos contribuintes que efetuam operações interestaduais e que receberam o combustível diretamente do sujeito passivo por substituição (no caso em lide, da Petrobrás). Entre estes procedimentos, indicar na nota fiscal as bases de cálculo utilizadas para a retenção do imposto por substituição tributária na operação anterior e a utilizada em favor da unidade federada de destino. E no seu Parágrafo único (até 31/08/02 como § 2º) determina que se o valor do imposto devido à unidade federada de destino for superior ao retido (ou seja da unidade federada de origem), o remetente da mercadoria será responsável pelo recolhimento complementar, na forma e prazo que dispuser a legislação da unidade federada de destino.

E qual é o valor do imposto? Esta questão está expressa na Cláusula Terceira e Quinta do

referido convênio:

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

*§ 1º Na falta do preço a que se refere o "caput", a base de cálculo será o montante formado pelo preço estabelecido por autoridade competente para o substituto, ou, em caso de inexistência deste, o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados, ainda, em ambos os casos, do valor resultante da aplicação dos seguintes percentuais de margem de valor agregado:*

*Cláusula Quinta O valor do imposto retido é resultante da aplicação da alíquota interna prevista na legislação da unidade federada de destino sobre a base de cálculo a que se referem as cláusulas terceira e quarta, deduzindo-se, quando houver, o valor do imposto devido na operação, inclusive na hipótese da cláusula segunda.*

Todas estas regras estão insertas nos artigos 510, 512-A e 512-B, do RICMS/97.

Em vista do exposto, estas operações interestaduais são alcançadas pela legislação interna deste Estado por força do Convênio ICMS 03/99, sendo o recorrente a pessoa a figurar no pólo passivo da lide, não havendo qualquer ofensa ao princípio constitucional da legalidade. E, no caso, não é da Petrobrás a responsabilidade do recolhimento do imposto, conforme comando legal.

Portanto, deve o recorrente seguir as determinações do Convênio ICMS 03/99 e, estando nele previsto que ao cálculo da base do ICMS a ser retido deve cumprir as determinações legais internas do estado do destinatário das mercadorias em questão, o art 16-A, II, "e" da Lei 7.014/96, com redação dada pela Lei nº 7.988/2001, prevê expressamente a hipótese de alíquota de 25% mais 2% para o Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza nas operações relativas a óleo diesel, gasolina e álcool etílico anidro combustível.

Por fim, quanto ao argumento de inconstitucionalidade da legislação tributária deste Estado, a este CONSEF é vedado pronunciamento ao teor do art. 167, do RPAF/99 (Decreto nº 7.926/99). No mais, o próprio recorrente confirma aceitar as modificações realizadas pelos autuantes, quando da informação fiscal, cujo teor foi, de igual forma, aceito pelos membros da 1ª Instância.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto.

Em relação ao Recurso de Ofício, este não merece qualquer reforma, pois todas as modificações realizadas, e indicadas pelos próprios autuantes, após constatações da defesa, estão corretas. Em assim sendo, de igual forma, NÃO DOU PROVIMENTO ao mesmo.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206985.0103/07-8, lavrado contra **DISLUB COMBUSTÍVEIS LTDA. (DISCLUB COMBUSTÍVEIS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$28.678,68**, 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, 11 de fevereiro de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS