

Acórdão: 13.852/00/2<sup>a</sup>  
Impugnações: 40.10100536-38 e 40.10100537-19  
Impugnante: T.A. OIL Distribuidora de Petróleo Ltda  
Advogado: Milton Teotônio Pereira dos Santos/Outros  
PTAs/AIs: 01.000135927.16 e 01.000135928.99  
Inscrição Estadual: 057.647602.0049  
Origem: DIF/SRE  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**Substituição Tributária - Combustíveis - Base de Cálculo - Nota Fiscal - Destaque a Menor do ICMS/ST. Inobservância às disposições expressas nos artigos 193, incisos I e II (período de 01/11/98 a 30/06/99) e 375, incisos I e II (período de 01/07/99 a 30/11/99), do Anexo IX do RICMS/96. Razões da Impugnante não acatadas. Exigências fiscais mantidas. Lançamentos procedentes. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuações versam sobre retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, nas saídas (vendas) de Gasolina C, Gasolina Aditivada e Óleo Diesel, destinadas a contribuintes deste Estado. Exige-se ICMS e MR(100%).

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada, por procurador regularmente constituído, impugna, tempestivamente, os Autos de Infração, alegando, em síntese, que:

- “a ANP determina que o preço do óleo diesel, de bomba, é de R\$0,409 e a Fiscalização adotou como preço de venda, não se sabe porque, R\$0,43, o que vai alterar substancialmente a exigência, quanto ao seu aspecto quantitativo”;

- a alínea “b” do inciso II do §2º do artigo 155 da Constituição Federal, que estabelece que “a isenção ou a não-incidência acarretará a anulação do crédito do ICMS relativo às operações anteriores”, conflita com o princípio da não-cumulatividade do imposto;

- a anulação do crédito do imposto supramencionada, não obstante estar prevista na Constituição Federal, é inconstitucional;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os valores do ICMS pagos pela Petrobrás, em face da aquisição de insumos e matérias-primas, foram corretamente apropriados pela ora Defendente, visto que tais montantes compõem a base de cálculo do ICMS/ST, quando ela (Impugnante) atua na condição de substituta tributária, vendendo os produtos para os Postos de Combustíveis;

- o princípio da não-cumulatividade deve ser entendido de forma ampla, abrangendo a possibilidade de compensação plena dos créditos do Sujeito Passivo para com o Poder Público Estadual, tanto aqueles de natureza tributária como os patrimoniais.

Requer, ao final, que as Impugnações sejam julgadas procedentes, com o conseqüente cancelamento dos Autos de Infração.

O Fisco, refuta as alegações da Defendente, posicionando-se pela manutenção integral dos feitos fiscais. Afirmar, em suma, que:

- não procede a alegação da Autuada de que o preço adotado para o óleo diesel é superior ao fixado pela ANP, pois, na realidade, os valores considerados nas autuações são os estabelecidos pela autoridade federal competente, através de portarias, e são variáveis conforme o município mineiro de destino da mercadoria;

- à vista da determinação contida na letra “b” do inciso II do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal, os valores do ICMS a que tem direito a refinaria na aquisição de insumos e matérias-primas não podem ser repassados à Impugnante, considerando que esta adquiriu os produtos daquela sem incidência do imposto;

- a Autuada, no período objeto da peça fiscal, estava protegida inicialmente por uma liminar em Mandado de Segurança a qual retirava da refinaria a condição de contribuinte substituta, atribuição dada pelo Convênio 105/92, e passava tal condição à Impugnante que, desta feita, recebia os citados combustíveis sem nenhuma tributação referente ao ICMS/ST, cabendo à mesma a correta formação da base de cálculo e o correto recolhimento do referido imposto, nos moldes do citado Convênio”;

- a partir de maio de 1999, protegida por Termo de Acordo firmado no Estado de origem, não ratificado por Minas Gerais, a Impugnante continuou na condição de substituta tributária, ressarcindo-se de elevados valores do imposto pagos pela refinaria, porém, calculando e recolhendo o ICMS/ST a menor;

- nas duas situações supracitadas, a base de cálculo do ICMS/ST utilizada pela Defendente era equivalente apenas ao montante formado pela margem de agregação;

- a imunidade tributária prevista na letra “b” do inciso X do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal, segundo posicionamento exarado pelo Supremo Tribunal Federal (RE 198088-SP) não se presta a beneficiar o consumidor, mas sim o Estado de destino do produto, ao qual caberá todo o tributo sobre ele incidente, até a operação final.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pede a manutenção dos feitos fiscais.

A Auditoria Fiscal, em parecer fundamentado, opina pela procedência dos Lançamentos.

---

### **DECISÃO**

Relatam os Autos de Infração que, no período de 01/11/98 a 30/11/99, a Autuada, na condição de contribuinte substituta, realizou vendas de *Gasolina C*, *Gasolina Aditivada* e *Óleo Diesel* para empresas sediadas neste Estado, efetuando a retenção e o recolhimento do ICMS/ST a menor, em desconformidade com os dispositivos da legislação tributária.

O artigo 192 do Anexo IX do RICMS/96, na letra “b” do inciso III (efeitos entre 01/09/97 a 30/06/99 - Dec. 39.184/97), atribuía a condição de substituta tributária à distribuidora de combustíveis derivados de petróleo, localizada em outra unidade da Federação, nas remessas de produtos para estabelecimentos atacadistas ou varejistas situados neste Estado. A responsabilidade, no caso, era excepcional, não se aplicando na hipótese de retenção anterior do ICMS/ST, desde que cumpridas as formalidades do artigo 195 do mesmo Anexo IX (vide item 6 do §3º do art. 192). Normatização idêntica foi mantida pelo Decreto 40.456/99, com vigência a partir de 01/07/99, que introduziu o Capítulo XLIX no Anexo IX do Regulamento do ICMS.

Assim, a legislação tributária mineira, editada em consonância com os Convênios ICMS 105/92 e 03/99, elege, em primeiro plano, a refinaria de petróleo, sediada em outro Estado, como substituta tributária, repassando tal responsabilidade à distribuidora se a primeira (refinaria), por algum motivo, deixar de cumprir os ditames estabelecidos.

No período alcançado pelos trabalhos fiscais (01/11/98 a 30/11/99), segundo informação do Fisco, a Autuada assumiu, efetivamente, a condição de substituta tributária uma vez amparada, inicialmente, por uma **medida liminar** em Mandado de Segurança (até maio de 1999) e, em seguida, por um **Regime Especial** firmado com a Secretaria da Fazenda de seu Estado.

A liminar, concedida no Mandado de Segurança, desonerava integralmente a refinaria de petróleo da responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST. Portanto, a Impugnante recebia, então, da refinaria os combustíveis sem qualquer incidência do ICMS/ST, cabendo-lhe apurar e recolher corretamente o imposto, na forma definida nos Convênios.

No mesmo sentido, o *Termo de Acordo* firmado pela Defendente transferia-lhe a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST, garantido-lhe, outrossim, o ressarcimento do imposto eventualmente retido na operação anterior. Por oportuno, cabe salientar que o aludido *Termo de Acordo* não recebeu a anuência do Estado de Minas Gerais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dos exame dos elementos que compõem os autos, constata-se que a Autuada, assumindo o polo passivo da sujeição tributária no lugar da *refinaria de petróleo*, apurou e recolheu o ICMS devido por substituição tributária a menor.

De fato. A análise dos Relatórios que acompanham as peças fiscais e dos documentos fiscais correspondentes permite inferir, que a Impugnante apurava o ICMS/ST tomando por base de cálculo apenas o montante correspondente ao valor agregado às suas operações próprias, com relação aos preços praticados pelos varejistas. Em síntese, aplicava um percentual de agregação (no caso da amostra de documentos juntados pelo Fisco, igual a 60%) sobre os preços por ela praticados, sendo o resultado obtido considerado como a base de cálculo para fins de substituição tributária.

Exemplificando: na nota fiscal nº 013597 (fls. 109 do PTA 01.000135928.99) observa-se que a Contribuinte vendeu 10.000 (dez mil) litros de *Gasolina "C"* para empresa mineira, praticando um preço total de R\$5.371,00. Utilizou, no entanto, como base de cálculo do ICMS/ST o valor de R\$3.222,60, equivalente a 60% (sessenta por cento) do preço por ela praticado. Situação análoga se verifica no PTA nº 01.000135927.16).

É de se estranhar o procedimento adotado pela Impugnante quanto à fixação da base de cálculo do ICMS/ST, haja vista que ela própria, nas peças defensórias, admite que *"a determinação geral da ST é a de que o substituto deve recolher o tributo sobre todo o valor e não somente sobre a quantia que será agregada pelo substituído (...)"* (item 32 das Impugnações).

Também, no que concerne ao combustível óleo diesel, a Defendente não apurou corretamente a base de cálculo do ICMS/ST. O demonstrativo de fls. 107 do PTA nº 01.000135928.99 e as cópias das notas fiscais 015757, 013835, 021604 e 021799 ( fls. 112/14 do mesmo PTA), além das cópias das notas fiscais 016717 e 016271 (fls. 29 e 30 do PTA nº 01.000135927.16), comparados com os ***Relatórios de Apuração do ICMS/ST a Recolher*** elaborados pelo Fisco, evidenciam que a Autuada vinha calculando e recolhendo montantes do imposto muito inferiores aos devidos.

Alega a Defendente que o preço do litro de óleo diesel, adotado pelo Fisco para fins de apuração da base de cálculo do ICMS/ST, é superior ao valor fixado pela ANP.

Esta afirmação não encontra amparo nos fatos e documentos. Verifica-se que nos feitos fiscais foi observado, rigorosamente, o preceito contido no inciso I do artigo 193 e no inciso I do artigo 375 do Anexo IX do RICMS/96, que fixam a base de cálculo do ICMS/ST. Adotou o Fisco os preços por litro de óleo diesel estabelecidos pela autoridade federal competente, de acordo com o município mineiro consumidor final, conforme Portarias Interministeriais nºs 04/98, 323/98, 9/99, 29/99, 80/99, 152/99 e 295/99.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumenta também a Contribuinte que a anulação dos créditos do imposto relativos às operações anteriores, em face das saídas do imposto com isenção ou não-incidência, é inconstitucional, pois viola o princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Sobre o suscitado conflito de normas constitucionais, não cabe ao CC/MG se manifestar, por força do disposto no artigo 88, inciso I da CLTA/MG.

Não obstante, o princípio da não-cumulatividade do ICMS, albergado no inciso I do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal, não tem a amplitude suscitada pela Defendente. Com efeito, o dispositivo está a tratar da compensação de créditos e débitos do ICMS, inerentes a operações ou prestações alcançadas pelo imposto. Mesmo neste campo, para compensação há de se observar as limitações previstas na própria Constituição e na legislação infra-constitucional.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedentes os Lançamentos, mantendo-se as exigências fiscais. Pela Impugnante, sustentou oralmente, o Dr. Milton Teotônio dos Santos e, pela Fazenda Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cleomar Zacarias Santana e Francisco Maurício Barbosa Simões.

**Sala das Sessões, 04/09/00.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

**Edmundo Spencer Martins**  
**Relator**