

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 14.006/00/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10101181-79  
Impugnante: Ale Combustíveis S/A (Autuada)  
Coobrigados: Cláudio José Zattar e Francisco Sérgio S. Cavalieri  
Advogado: José Carlos Lopes Motta (Aut.)  
PTA/AI: 01.000135966-90  
Inscrição Estadual: 067.615693.02-55  
Origem: AF/Belo Horizonte  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**Substituição Tributária – Falta de Destaque e Recolhimento do ICMS – Óleo Diesel – Constatação de falta de destaque e recolhimento do ICMS/ST, referente a diferença entre o menor preço máximo de venda a consumidor no Estado (preço de Betim) e o preço fixado para o município de destino do óleo diesel. Infração caracterizada. Mantidas as exigências fiscais.**

**Responsabilidade Tributária – Eleição Errônea – Coobrigados – Não configurada a responsabilidade solidária dos diretores da empresa, por ausência de previsão legal, nos estritos termos do art. 124, inciso II, do CTN. Coobrigados excluídos do pólo passivo da obrigação tributária.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação que a Autuada teria deixado de destacar e recolher o ICMS por substituição tributária nas saídas para comercialização de óleo diesel em diversos municípios deste Estado, no período de 14/09/1999 a 29/02/2000. O ICMS devido por substituição tributária não destacado nas notas fiscais de saída e não recolhido refere-se à diferença entre o menor preço máximo de venda a consumidor no Estado (preço de Betim), fixado pelos Ministérios das Minas e Energias e da Fazenda, e o fixado para o município a que se destinou o óleo diesel para venda a varejo no Estado.

Exige-se o crédito tributário constituído de ICMS e MR em dobro (100%) no valor total original de R\$ 416.375,12.

**A Autuada** impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 726/732), por intermédio de procurador regularmente constituído, aduzindo o seguinte:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a atividade dos Transportadores Revendedores Retalhistas – TRR's consiste em atividade de venda ambulante, onde retira o diesel da distribuidora e o revende a frotistas, fazendas, etc., entregando o produto a domicílio, não havendo preço máximo fixado para o TRR;

- diante da falta de preço máximo ao consumidor – inexistente para os casos de TRR's – a fiscalização tomou presumidamente o preço máximo fixado para a venda em postos de combustíveis nas cidades de domicílio ou residência dos TRR's;

- o procedimento da fiscalização encontra-se duplamente irregular, primeiro porque inexistindo preço máximo de venda, não há substituição tributária, e segundo porque deveria ser utilizado o preço máximo de venda ao consumidor para a cidade onde o combustível foi revendido e não o do local onde o TRR é residente ou domiciliado;

- o lançamento afronta o disposto no art. 108, § 1º, do CTN, ao exigir tributo por analogia. Discorre a respeito da presunção. Cita entendimentos;

- a questão não é inédita, já tendo sido regulada pelo Estado de São Paulo, no sentido de se excluir as distribuidoras da obrigatoriedade do ICMS-ST quando da venda a TRR's. Transcreve o disposto no art. 272, § 3º, do RICMS/SP (fl. 730);

- que as hipóteses em exame não configuram dolo, fraude ou intenção de sonegação, razão pela qual deve também ser canceladas as gravosas penalidades. Cita decisão do STF (RE nº 82.510 – SP).

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

**O Fisco**, em manifestação de fls. 772/775, refuta as alegações da defesa, aduzindo o seguinte:

- de fato, não há preço máximo fixado nas vendas destinadas aos TRR's, vez que os mesmos não são consumidores finais. Entretanto, o sujeito passivo por substituição nas operações com óleo diesel é a refinaria de petróleo ou as suas bases, situadas nesta ou outra Unidade da Federação, e não o distribuidor, conforme dispõe o art. 372, inciso I, do Anexo IX, do RICMS/96;

- o sujeito passivo por substituição não tem o conhecimento prévio sobre o destino final da mercadoria, ou seja, onde a mesma irá ser efetivamente consumida;

- a legislação tributária, no intuito de simplificar a forma de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, adotou o menor preço máximo de venda a consumidor final, no caso, preço do município de Betim-MG;

- quando o distribuidor efetua o recolhimento da diferença entre o preço a consumidor do município de Betim (preço base) e o preço do município de destino, está apenas efetuando uma complementação do valor sobre o qual deveria ter incidido o imposto quando da retenção e recolhimento efetuado pela refinaria;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a distribuidora, ao efetuar venda de óleo diesel destinada a TRR, deverá complementar a base de cálculo do ICMS-ST, quando o TRR se situar em município cujo preço máximo de venda a consumidor fixado seja superior ao de Betim;

- não procede a argumentação da Impugnante ao afirmar que a fiscalização presumiu que o destinatário, no caso o TRR, comercializaria o produto somente em seu município, pois, a mesma responsabilidade é atribuída ao TRR caso o mesmo comercialize o óleo diesel para outro município;

- a legislação tributária se precaveu ao atribuir a responsabilidade ao TRR pelo pagamento do imposto sobre o valor equivalente ao custo do transporte não incluído na base de cálculo da substituição tributária. Transcreve o disposto no art. 375, § 4º, do RICMS/96;

- a legislação citada se aplica ao Estado de São Paulo, vez que o RICMS/96 em Minas Gerais não excluiu a responsabilidade pela retenção complementar por parte da distribuidora quando das vendas para TRR estabelecido em outro município;

Requer a improcedência da Impugnação.

A **Auditoria Fiscal**, em parecer fundamentado às fls. 778/782, opina pela procedência parcial do lançamento, no sentido de se excluir, **de ofício**, os sujeitos passivos arrolados como responsáveis solidários (Coobrigados) pelo crédito tributário.

---

### **DECISÃO**

Preliminarmente, devem ser excluídos, de ofício, os diretores arrolados como Coobrigados no Auto de Infração, em face da ausência de previsão legal, nos estritos termos do art. 124, inciso II, do CTN (responsabilidade solidária).

A exclusão dos Coobrigados da lide não prejudica a responsabilidade a eles atribuída pelo artigo 135, inciso III, do CTN, quando da eventual discussão judicial do presente processo.

Quanto ao mérito, verifica-se que foi imputada a falta de recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre o menor preço máximo de venda do óleo diesel a consumidor no Estado de Minas Gerais, fixado pela autoridade competente e o preço fixado para a venda a consumidor no município de destino.

As notas fiscais, os valores, os respectivos municípios de destino, as bases de cálculo correspondentes à complementação e o ICMS/ST encontram-se relacionados nos quadros de fls. 07/33 (**Anexo I** dos autos).

O cálculo relativo ao ICMS/ST complementar encontra-se demonstrado à fl. 47 dos autos (**Anexo IV**), ou seja, conforme a seguinte equação:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS/ST (complementação) = Quantidade x (preço máximo para venda a consumidor no município de destino) x 18% - Quantidade x (menor preço máximo de venda a consumidor neste Estado) x 18%.

A relação dos preços máximos fixados, pelos Ministérios de Minas e Energia e da Fazenda (Portaria 295/99), para os diversos municípios do Estado de Minas Gerais, encontra-se acostada às fls. 48/59 dos autos (**Anexo V**).

A Contribuinte entende que não é devida a complementação do ICMS/ST em operações destinadas a TRR (Transportador Revendedor Retalhista), ao argumento de que o preço máximo de venda somente se aplica a posto revendedor. Entende ainda que os TRRs vendem não apenas em seus domicílios, mas também em qualquer local do Estado de Minas Gerais.

Para melhor elucidarmos a questão, transcreveremos os dispositivos legais que regem a matéria (Anexo IX do RICMS/96):

### Da Base de Cálculo e Da Responsabilidade do Distribuidor:

“Art. 375 - A base de cálculo do imposto, para efeito de retenção, é:

I - o preço máximo ou único de venda a consumidor neste Estado, fixado pela autoridade competente, observado o disposto no § 1º;

§ 1º - Na hipótese do inciso I, em relação ao óleo diesel, não havendo conhecimento prévio do destino final da mercadoria pelo sujeito passivo por substituição, será por este utilizado como base de cálculo o menor preço máximo de venda a consumidor neste Estado, fixado pela autoridade competente, ficando o estabelecimento distribuidor responsável pelo recolhimento do imposto correspondente:

1) à diferença entre esse valor e o que for fixado pela autoridade competente para a venda a consumidor no município de destino” (gn)

### Da Base de Cálculo e Da Responsabilidade do TRR:

“§ 4º - Na venda do produto pelo TRR, caberá a este a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido a este Estado sobre o valor equivalente ao custo de transporte não incluído na base de cálculo da substituição tributária” (gn)

O Distribuidor afigura-se como responsável pelo recolhimento do ICMS/ST correspondente à diferença entre o menor preço máximo de venda a consumidor neste Estado e o preço de venda a consumidor no município de destino. O item 1 do § 1º do artigo 375 se refere a preço de venda a consumidor fixado no município de destino, sendo irrelevante a atividade do destinatário (TRR ou posto revendedor).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Caberá ainda ao TRR (Transportador Revendedor Retalhista), nas operações posteriores, somente a responsabilidade pelo pagamento do valor equivalente ao **custo de transporte** não incluído na base de cálculo da substituição tributária.

Assim sendo, irrelevante o fato da mercadoria se destinar a TRR, bem como irrelevante o fato de o TRR revender a mercadoria a outro município.

O Distribuidor é responsável pelo recolhimento correspondente à diferença, de forma complementar, e o TRR pelo valor equivalente ao custo de transporte não incluído na base de cálculo da substituição tributária.

Assim sendo, reputamos corretas as exigências fiscais referentes ao ICMS e à MR capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, do RICMS/96, nos estritos termos da legislação tributária supra transcrita, restando legítimas as exigências fiscais constantes do Auto de Infração, em relação a Autuada.

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 parcialmente procedente o lançamento nos termos do parecer da Auditoria Fiscal, no sentido de se excluir do pólo passivo da obrigação tributária, de ofício, os diretores arrolados como Coobrigados no Auto de Infração. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor) e Luciano Alves de Almeida.

**Sala das Sessões, 05/12/2000.**

**Cleusa dos Reis Costa**  
**Presidente**

**Cleomar Zacarias Santana**  
**Relator**

L