

Acórdão: 17.192/05/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010114465-95
Rec. de Agravo: 40.030115239-58
Impugnante/Ag: Petróleo Brasileiro S/A Petrobrás
Proc. S. Passivo: José Fernandes Corrêa/Outros
PTA/AI: 01.000147775-07
Inscr. Estadual: 067.055618.00-37
Origem: DF/ BH-2

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA – Dispensável a perícia requerida, vez que os elementos constantes dos autos são suficientes para elucidação dos fatos questionados. Recurso de Agravo não provido. Decisão unânime.

NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS. Constatado saídas de mercadoria (Óleo Leve de Reciclo – LCO), em operações interestaduais de transferência, acobertadas de notas fiscais sem o destaque de ICMS. Tais operações não são amparadas pela não-incidência do ICMS (artigo 5º, inciso IV do RICMS/96), nem pela imunidade prevista na alínea b, do inciso X do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal, bem como pelo alcance do Regime Especial, mencionado na peça defensiva. Infração caracterizada. Exigências mantidas.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL. Por emitir documento fiscal com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento, enseja a aplicação da Multa Isolada prevista no artigo 54, inciso VI, da Lei nº 6763/75. Exigência fiscal mantida.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias – Óleo Leve de Reciclo – LCO, da sigla inglesa "Light Cycle Oil", no ano de 1999, acobertadas de notas fiscais sem o destaque de ICMS. Tais saídas deram-se através de diversas operações de transferências para unidades da Petrobrás, situadas em Duque de Caxias/RJ. Exige-se ICMS, MR e MI capitulada no artigo 54, inciso VI, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 75 a 88, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 115 a 127.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Indeferido o requerimento de prova pericial (fl. 129), o mesmo foi agravado pela Impugnante (fls. 132 a 136).

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 143 a 150, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo e, quanto ao mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

1. Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que a resposta ao quesito proposto, qual seja, o emprego do LCO na produção industrial do combustível *bunker*, que abastece as embarcações de clientes da Petrobrás no Estado do Rio de Janeiro, não suplanta a natureza das operações autuadas no que se refere às suas conseqüências tributárias para o Estado de Minas Gerais. .

Cumprе mencionar que Regime Especial concedido pelo Estado do Rio de Janeiro, ao versar de maneira contrária às normas legais existentes na legislação tributária mineira, não possui eficácia neste Estado.

Além disso, há na literatura e em artigos publicados na *internet* revelações a respeito do LCO que o indicam não como combustível, mas como um subproduto instável, suscetível de ser misturado ao óleo diesel, depois de passar por processos de industrialização específicos, o que torna a perícia ora requerida prescindível para a análise das operações em comento.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, incisos I e II, da CLTA/MG.

Preliminar 2

A Impugnante sustenta, preliminarmente, que as denominadas saídas de produtos consistiram em reais transferências até estabelecimento do Rio de Janeiro, reguladas por Regime Especial concedido pela Fazenda Pública do Estado do Rio de Janeiro e que veio a ser averbado pela SEF/MG.

Assegura que não existe diferença entre as situações ocorridas e aquelas abordadas no Regime Especial, cuja averbação pela SEF/MG teria ocorrido antes da lavratura do auto de infração.

Inicialmente cabe ressaltar que a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais não acatou o Regime Especial deferido pelo Estado do Rio de Janeiro à Petrobrás S/A. O que se vê nos autos é um pedido de averbação à SEF/MG, protocolado em outubro de 1996, o que não implica no reconhecimento do seu teor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Regime Especial mencionado se refere especificamente às operações da Petrobrás S/A ocorridas dentro do território fluminense, como se observa no gráfico sintético do complexo de produção, refino de petróleo e comercialização, de fls. 102, objeto do pedido deferido pelo Fisco daquele Estado.

Desse modo, infere-se que não havia óbice ao trabalho fiscal que levantou os débitos de ICMS ausentes nos lançamentos realizados pela Impugnante, referentes às transferências de mercadorias para o seu estabelecimento do Rio de Janeiro, hipótese descrita no artigo 2º, inciso VI do RICMS como fato gerador do tributo estadual.

DO MÉRITO

Trata o presente trabalho sobre as saídas ocorridas no exercício de 1999, de Óleo Leve de Reciclo, cujas iniciais em inglês são LCO, acobertadas por notas fiscais sem o destaque de ICMS. Estas saídas se referem às transferências para unidades da Petrobrás S/A, situadas em Duque de Caxias, no Estado do Rio de Janeiro.

Não houve recomposição da conta gráfica do ICMS, vez que a Autuada declarou durante todo o período fiscalizado somente saldo devedor do imposto.

Cabe de início mencionar que não há como prosperar o argumento da Impugnante acerca da tipificação inadequada. O fato gerador do ICMS é a saída, a qualquer título, inclusive as operações entre estabelecimentos do mesmo titular, o que inclui obviamente as operações de transferência interestaduais aqui tratadas, cuja alíquota para o destinatário situado no Estado do Rio de Janeiro é de 12%.

Destarte, foram utilizados os fundamentos legais e regulamentares adequados à realidade das operações de transferência dos produtos para o estabelecimento da Empresa no Estado do Rio de Janeiro.

Quanto às alegações de ilegalidade da espécie definida como fato gerador contida no RICMS, não há o que se discutir, em face do disposto no inciso I, do art. 88 da CLTA/MG.

A Impugnante alega em sua defesa que nas operações de transferência do LCO não incide o ICMS, de acordo com o inciso IV, do art. 5º do RICMS/96, por ser este um combustível líquido destinado à industrialização e/ou comercialização.

A literatura especializada define o óleo leve de reciclo ("light cycle oil") como um subproduto das unidades de craqueamento catalítico (FCC), com vistas a aumentar a produção de óleo diesel pela refinaria.

Segundo o glossário da Agência Nacional de Petróleo, o LCO pode ser utilizado na diluição de óleo combustível, para diminuir sua viscosidade, ou como óleo diesel, após hidrotreatamento.

No sítio da WEB redenergia.com.br, o LCO é definido como sendo a fração mais leve dos derivados de petróleo chamados gasóleos. Sua faixa de destilação, segundo a empresa de consultoria responsável pelo portal eletrônico, é compatível com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a do óleo diesel e a ele é adicionado, desde que seu teor de enxofre o permita. Quando isso não ocorre, o LCO é utilizado para acerto das viscosidades de óleos combustíveis.

Segundo o Parecer DOET/SLT n.º 009/2004, o LCO “não se encontra listado dentre as diversas espécies do gênero combustíveis, uma vez que, por sua constituição físico-química, não se destina a ser utilizado com a finalidade de liberar energia na forma de calor e/ou luz a partir de sua queima”.

Há que se ressaltar também a transcrição no referido Parecer, da decisão do Supremo Tribunal Federal, em sede de Recurso Extraordinário (RE 193.074-8) que se refere à nafta. Neste, o STF decidiu que a norma da alínea b, do inciso X do § 2º do art. 155 da Constituição Federal não exclui da incidência do ICMS sobre as operações destinadas a outros Estados todas as frações, derivados ou subprodutos do petróleo, mas tão somente o próprio petróleo, lubrificantes, e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados.

A Autuada, a partir de julho de 1999, embora não tenha havido nenhuma mudança dos instrumentos normativos que regulam a matéria, passou a destacar normalmente o ICMS incidente nas transferências de LCO, o que indica seu reconhecimento quanto ao entendimento fiscal ora expressado neste Auto de Infração.

Com base nos argumentos expostos e no art. 24 da CLTA/MG, que vincula os procedimentos fiscais e administrativos à interpretação dada pela DOET/SLT às consultas publicadas que versarem sobre fato idêntico, considera-se correta a exigência fiscal, não havendo como prosperar a arguição de falta de motivação e/ou de fundamentação do lançamento ora analisado.

Cumpra mencionar que o CC/MG, cuidando de idêntica matéria do mesmo contribuinte, julgou procedente o lançamento, exarando sua decisão através do Acórdão n.º 17008/2005/3ª.

Legítimas, portanto, as exigências constantes do presente Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar as prefaciais argüidas. Também em preliminar, à unanimidade, negar provimento ao Agravo Retido. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Juliana Diniz Quirino, que o julgava improcedente. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Elcio Reis. Participaram do julgamento, além do signatário e da Conselheira supracitada, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 20/07/05.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

RNL/EJ

Acórdão: 17.192/05/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010114465-95
Rec. de Agravo: 40.030115239-58
Impugnante/Ag: Petróleo Brasileiro S/A Petrobrás
Proc. S. Passivo: José Fernandes Corrêa/Outros
PTA/AI: 01.000147775-07
Inscr. Estadual: 067.055618.00-37
Origem: DF/ BH-2

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O presente processo versa sobre operações de remessa de 'óleo leve de reciclo LCO', pela REGAP – Refinaria Gabriel Passos/MG, para industrialização na unidade de Duque de Caxias, no Rio de Janeiro.

Estas transferências se realizaram sem destaque do imposto estadual sobre circulação de mercadorias.

O ponto fulcral da questão consiste em saber se o produto transferido para a unidade fluminense está abrangido pela imunidade preconizada pelo art. 155, §2º, X-b, da Carta Constitucional.

A imunidade é a impossibilidade de incidência que decorre de uma proibição imanente, porque constitucional. Portanto, é tipicamente uma limitação à competência tributária que os entes políticos sofrem por força da Carta Magna; os setores a eles reservados na partilha de competência impositiva já lhes são confiados com exclusão desses fatos, atos ou pessoas. (GILBERTO ULHÔA CANTO. *Temas de Direito Tributário*, vol. 3, Rio de Janeiro: Alba, 1964, p. 190). As imunidades têm eficácia ampla e imediata.

Para determinar tais limitações, o constituinte originário levou em consideração a condição do beneficiado, os fins por este buscados, sua relevância social e sua capacidade econômica.

No caso em discussão, tem-se a exclusão, do campo de tributação dos Estados, as operações interestaduais que envolvam petróleo e derivados. *Ipsis litteris*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

X - não incidirá:

(...)

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, *inclusive* lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.

Os contornos deste comando são delineados pela lei complementar n. 87/96:

Art. 2º -

(...)

§ 1º - O imposto incide também:

(...)

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, *inclusive* lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

A constitucionalidade deste dispositivo complementar foi questionada perante o Supremo Tribunal Federal, que o confirmou através de decisão proferida no RE 198088/SP (Tribunal Pleno, rel. Min. ILMAR GALVÃO, julgado em 17/05/2000), assim ementada:

TRIBUTÁRIO. ICMS. LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS, DERIVADOS DO PETRÓLEO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. IMUNIDADE DO ART. 155, § 2º, X, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Benefício fiscal que não foi instituído em prol do consumidor, mas do Estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá, em sua totalidade, o ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo. Conseqüente descabimento das teses da imunidade e da inconstitucionalidade dos textos legais, com que a empresa consumidora dos produtos em causa pretendeu obviar, no caso, a exigência tributária do Estado de São Paulo. Recurso conhecido, mas desprovido.

O ministro relator explica, em seu bem fundamentado voto, a *ratio legis* da exclusão tributária:

“Salta à vista, com efeito, que objetiva ela eliminar, como fonte geradora de ICMS, os poços de petróleo e refinarias instaladas em poucos Estados, na medida em que exclui da incidência do tributo as operações destinadas ao abastecimento das demais unidades federadas, prevenindo o agravamento das desigualdades regionais, um dos objetivos fundamentais da República (art. 3º, III, da CF). Prestigiou o contribuinte, nesse passo, os Estados consumidores, em detrimento dos Estados produtores”.

Ou seja, objetiva o comando que apenas o Estado do consumidor final do combustível tenha poder para tributá-lo. A este caberá a totalidade do imposto.

O óleo leve de reciclo LCO, foco da autuação, é utilizado na fabricação de combustível para embarcações. À unidade da Federação na qual estiver o consumidor deste combustível caberá todo o ICMS incidente sobre o mesmo.

Não procede a alegação de que ele não é petróleo, combustível ou lubrificante, mas matéria-prima de um novo combustível.

A imunidade se refere às operações interestaduais com petróleo, *inclusive* combustível e lubrificantes, para comercialização e/ou industrialização. Na hipótese *sub judice*, o produto é um derivado de petróleo, sendo enviado para estabelecimento da própria Petrobrás, para utilização na industrialização de combustível para embarcações.

Ora, se não há incidência, nas operações interestaduais, sobre o petróleo - que é o gênero -, com mais razão não atinge seus derivados - ou espécies -. O termo ‘*inclusive*’ utilizado no dispositivo deixa patente que a menção a lubrificantes e combustíveis é meramente exemplificativa.

Ademais, o produto em exame tem por única finalidade ser utilizado na industrialização de um combustível específico para embarcações. Ou seja, foi petróleo e será combustível; encontra-se, no momento, em um limbo conceitual.

A advertência de Ricardo Mariz de Oliveira é, no caso, oportuna:

“(…) a linguagem constitucional, veiculadora de diretrizes principiológicas, faz com que as normas contidas na Lei Maior apresentem maior grau de abstração e, por conseguinte, menor densidade jurídica. Isto faz com que o intérprete tenha um considerável espaço de discricionariedade”. (O sentido e o alcance da imunidade constitucional para o livro, in *Imunidade tributária do livro eletrônico*, coord. Hugo de Brito Machado, IOB, 1998, p. 236)

Em virtude desta abstração, Luís Roberto Barroso defende o conceito de ‘construção’ na interpretação do Texto Maior. A ‘construção’

“significa tirar conclusões a respeito de matérias que estão fora e além das expressões contidas no texto e dos fatores nele considerados. São conclusões que se colhem no espírito, embora não na letra da norma. A interpretação é limitada à exploração do texto, ao passo que a construção vai além e pode recorrer a considerações extrínsecas”. (*Interpretação e Aplicação da Constituição*. São Paulo: Saraiva, 1996, 1ª ed., p. 97-98)

Ainda nesse sentido, são as palavras de Carlos Maximiliano (*Hermenêutica e Aplicação do Direito*, Rio de Janeiro: Forense, 9ª ed., p. 166):

“Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter a conclusões inconsistentes ou impossíveis. (...)”

Desde que a interpretação pelos processos tradicionais conduz a injustiça flagrante, incoerências do legislador, contradição consigo mesmo, impossibilidades ou absurdos, deve-se presumir que foram usadas expressões impróprias, inadequadas, e buscar um sentido equitativo, lógico e acorde com o sentir geral e o bem presente e futuro da comunidade”.

Convém, por fim, ressaltar que é inaplicável, como paradigma, o RE 193.078-8/RS, uma vez que a Nafta petroquímica é utilizada “*para produzir laminados, fibras, resinas, fertilizantes, detergentes, mangueiras, embalagens, móveis, cascos de lanchas, isopor, tubos e conexões, tintas e tantos outros produtos mais*”. Embora também derive do petróleo, não será transformado em combustível ou servirá para impulsionar ou lubrificar máquinas ou veículos.

As situações são por demais diversas.

Pelas razões acima expostas, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 20/07/05.

**Juliana Diniz Quirino
Conselheira**