

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.572/14/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000203454-35
Impugnação: 40.010135127-06, 40.010135153-65 (Coob.)
Impugnante: YPF Brasil Comércio de Derivados de Petróleo Ltda
IE: 001494245.01-10
Cooper-Standard Automotive Brasil Sealing Ltda (Coob.)
IE: 707927535.00-10
Proc. S. Passivo: Luis Marcelo Introcaso Capanema Barbosa/Outro(s), Ana Cláudia Akie Utumi/Outro(s)
Origem: DF/Sete Lagoas

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/ LUBRIFICANTES/ SIMILARES. Nos termos da Constituição Federal e da Lei Complementar nº 87/96, não incide ICMS nas operações interestaduais de combustíveis e lubrificantes quando destinados à industrialização ou comercialização. Restando comprovado que o óleo lubrificante é utilizado como insumo no processo produtivo da empresa adquirente, devem ser canceladas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação.

Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST nas remessas de óleos lubrificantes derivados de petróleo, realizadas pela Autuada, YPF Brasil Comércio de Derivados de Petróleo Ltda, à empresa mineira Cooper Standard Automotive Brasil Sealing Ltda, inserida como Coobrigada do lançamento, a qual, segundo a Fiscalização, não comercializa tal mercadoria e nem a utiliza na industrialização do próprio óleo lubrificante.

São exigidos o ICMS/ST e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Inconformadas, Coobrigada e Autuada apresentam, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, as Impugnações de fls. 150/169 e 236/254, respectivamente.

A Coobrigada alega, preliminarmente, a precariedade do Auto de Infração, lavrado com base em mera presunção, pelo fato da Fiscalização não ter colacionado aos autos qualquer prova de que as matérias-primas remetidas pela Autuada não se destinavam efetivamente à produção industrial da empresa Cooper Standard Automotive Brasil Sealing Ltda. Alega, ainda, a ausência de fundamentação legal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quanto à multa aplicada, pela falta de indicação clara e precisa da infração cometida pela Coobrigada e sua respectiva penalidade.

No mérito, a Coobrigada sustenta a não incidência do ICMS sobre as operações em exame, uma vez que os produtos que lhe foram vendidos pela Autuada, YPF Brasil Comércio de Derivados de Petróleo Ltda., não são materiais de uso e consumo, e sim matérias-primas destinadas a operações inseridas em seu processo industrial. Para tanto, junta a minuta do Laudo Pericial às fls. 186/232 e posteriormente a via definitiva às fls. 291/338, visando provar o alegado.

Alega, por fim, a impossibilidade de restrição da norma de não incidência do ICMS, pelo fato de não existir, na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96, a exigência de industrialização ou comercialização “do próprio produto”.

Requer a improcedência total do lançamento.

A Autuada, YPF Brasil Comércio de Derivados de Petróleo Ltda., sustenta duas preliminares de nulidade do lançamento, sendo a primeira a falta de descrição clara e precisa dos fatos, em ofensa ao inciso IV do art. 89 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, e a segunda o caráter confiscatório da multa aplicada.

No mérito, a Autuada alega a inexistência de operações subsequentes com óleos lubrificantes derivados de petróleo a serem antecipadas por substituição tributária, uma vez que a empresa adquirente, Cooper Standard Automotive Brasil Sealing Ltda., utiliza os referidos materiais no processo de produção de borracha.

Sustenta, ainda, a não incidência do ICMS nas operações destinadas à industrialização, com base na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96, a ausência de impacto tributário, pela possibilidade de creditamento do ICMS, e a inexigibilidade de conduta diversa do contribuinte que obedece a legislação tributária.

Requer, ao final, a total improcedência do lançamento ou a redução da multa aplicada.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 340/363, refuta as alegações das Impugnantes e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, às fls. 367/385, manifesta-se, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 03 de junho de 2014, a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG determinou, em preliminar, à unanimidade, o retorno dos autos à origem para que a Fiscalização esclarecesse o embasamento legal para a exigência da multa de revalidação, reabrindo-se às Impugnantes o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, conforme previsto no art. 120, § 1º do RPTA.

Às fls. 392/395, a Fiscalização apresenta a reformulação do crédito tributário mediante a inclusão do dispositivo do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 no rol das penalidades aplicadas, em cumprimento à referida determinação da 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG.

Tal reformulação provocou a emissão do Termo de Rerratificação de Lançamento (fls. 397) e a reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para manifestação das Impugnantes, previsto no referido art. 120, § 1º do RPTA.

Após serem científicas do conteúdo da reformulação do crédito tributário, Autuada e Coobrigada, tempestivamente e por meio de procuradores regularmente constituídos, retornam aos autos, respectivamente às fls. 409/428 e 432/449, para reiterar os argumentos apresentados nas impugnações iniciais, sendo que a Coobrigada acrescenta que o lançamento fiscal deve ser julgado nulo em razão da decisão da 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG que determinou à Fiscalização esclarecimentos a respeito do embasamento legal para a exigência da multa de revalidação.

A Manifestação Fiscal de fls. 451/456 restringe-se à nova alegação da Coobrigada de nulidade do feito fiscal, combatendo tal alegação com base na plena possibilidade de reformulação do auto de infração durante o curso do procedimento administrativo, desde que respeitados os requisitos dos atos administrativos e os prazos de decadência e prescrição. Ao final, reitera o pedido para que seja julgado procedente o lançamento.

A Assessoria do CC/MG manifesta-se novamente, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas, e no mérito, pela procedência do lançamento (fls. 458/465).

DECISÃO

Da Preliminar

A Coobrigada requer o cancelamento do Auto de Infração, alegando que o lançamento se baseia em mera presunção, uma vez que a Fiscalização classificou equivocadamente as matérias-primas recebidas da YPF Brasil Comércio de Derivados de Petróleo Ltda como material de uso e consumo, sem juntar aos autos qualquer prova de que tais produtos não eram destinados à produção industrial da adquirente.

A Autuada, por sua vez, pleiteia o cancelamento do Auto de Infração alegando a inobservância do disposto no inciso IV do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, por não descrever de forma clara e precisa o fato que motivou a lançamento, não tendo a Fiscalização esclarecido o motivo pelo qual a empresa destinatária das mercadorias não as comercializa e nem as utiliza em seu processo produtivo.

Sem razão as Impugnantes.

Ao contrário do que afirma a Autuada, o Auto de Infração contém descrição clara e precisa do fato que motivou sua lavratura, bem como a citação expressa dos dispositivos legais infringidos e da respectiva penalidade.

Desse modo, a autuação atende ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN e seus aspectos formais estão de acordo o art. 89 do RPTA.

Ademais, como demonstram as Impugnações de fls. 150/169 e 236/254, as Impugnantes compreenderam perfeitamente que as exigências fiscais decorrem da falta

de retenção e recolhimento do ICMS devido pelo regime de substituição tributária, incidente sobre as remessas de óleos lubrificantes derivados de petróleo não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto.

Assim, não há que se falar em nulidade do feito fiscal.

Por outro lado, a Coobrigada requer o cancelamento do Auto de Infração alegando cerceamento do seu direito de ampla defesa uma vez que, a seu ver, a referida peça fiscal não informa a previsão legal para aplicação da multa de 100 % (cem por cento), sendo que o dispositivo legal informado (art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75) apenas prevê o agravamento da penalidade principal, que não foi informada.

Tal alegação não procede.

A aplicação de multa com base no valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte, está prevista no inciso III do art. 53 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

III- o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

Os percentuais dessas multas encontram-se no art. 56 da mesma Lei:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e acessórios, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa será de:

a) 0,15% (zero vírgula quinze por cento) do valor do imposto, por dia de atraso, até o trigésimo dia;

b) 9% (nove por cento) do valor do imposto do trigésimo primeiro ao sexagésimo dia de atraso;

c) 12% (doze por cento) do valor do imposto após o sexagésimo dia de atraso;

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso I, ocorrendo o pagamento espontâneo apenas do tributo, a multa será exigida em dobro, quando houver ação fiscal.

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

§ 3º (Revogado)

§ 4º Na hipótese de pagamento parcelado, a multa será:

1) de 15% (quinze por cento), quando se tratar da hipótese prevista no inciso I do caput deste artigo;

2) reduzida, em conformidade com o inciso II deste artigo e o § 9º do artigo 53, com base na data de pagamento da entrada prévia, em caso de ação fiscal.

§ 5º Ocorrendo a perda do parcelamento, as multas terão os valores restabelecidos em seus percentuais máximos.

Como se percebe, basta uma simples leitura do art. 56, seus incisos e parágrafos, para se verificar que o inciso II trata do percentual da multa incidente sobre o valor do imposto no caso de ação fiscal e que tal inciso se relaciona diretamente com o § 2º do mesmo artigo, que trata das hipóteses em que essa multa será cobrada em dobro, quando da ação fiscal.

Logo, a citação no Auto de Infração de que a penalidade aplicada se ampara no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 implica a consequência lógica de que, em razão da ação fiscal, foi aplicada a multa de caráter punitivo de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, prevista no inciso II do referido artigo, cobrada em dobro em função de se tratar de não retenção em decorrência de substituição tributária.

Reitere-se que a impugnação apresentada pela Coobrigada combate as exigências fiscais decorrentes da falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST incidente sobre as remessas de óleos lubrificantes derivados de petróleo não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, demonstrando a inexistência do alegado cerceamento do direito de defesa.

As demais preliminares se confundem com o mérito do lançamento, e por tal razão, serão analisadas como questões de mérito.

Do Mérito

A autuação, como já relatado, versa sobre falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST nas remessas de óleos lubrificantes derivados de petróleo para a empresa mineira Cooper Standard Automotive Brasil Sealing Ltda, inserida como Coobrigada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do lançamento, a qual, segundo a Fiscalização, não comercializa tal mercadoria e nem a utiliza na industrialização do próprio óleo lubrificante.

São exigidos o ICMS/ST e a Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II c/c o disposto no inciso I do § 2º do mesmo dispositivo da Lei nº 6.763/75.

Importante verificar o que dispõe a legislação aplicável à espécie.

O ICMS está previsto no art. 155, inciso II da Constituição Federal, que estabelece a competência dos Estados e do Distrito Federal para cobrá-lo sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e prestações se iniciem no exterior.

Por delegação da Constituição Federal, foi editada a Lei Complementar nº 87/96, dispondo sobre normas gerais do ICMS, incluindo as regras de incidência e de não incidência do imposto:

Art. 2º - O imposto incide sobre:

(...)

§ 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.

(...)

Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

(...)

O recolhimento do ICMS na modalidade de substituição tributária, por sua vez, encontra-se disciplinado no art. 6º da citada lei complementar, sendo que a adoção do regime requer celebração de prévio acordo entre os Estados, conforme os dispositivos normativos em comento:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes;

(...)

Especificamente com relação aos combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, os Estados editaram o Convênio ICMS nº 03/99, que reproduziu a regra de não incidência prevista na Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

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 destinatário.

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica:

(...)

III - na entrada de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à industrialização ou à comercialização pelo destinatário.

Portanto, nos termos da Lei Complementar nº 87/96 e do Convênio nº 03/99, somente há a incidência do ICMS nas operações interestaduais com energia elétrica e derivados de petróleo destinadas a consumidores finais, uma vez que apenas nesses casos o combustível não é destinado a comercialização ou industrialização.

Ocorre que, posteriormente, passou-se a entender que a regra desonerativa somente seria aplicável aos casos em que os referidos produtos são utilizados para industrialização deles mesmos. Ou seja, ainda que verificada a utilização dos produtos como insumos no processo produtivo da empresa adquirente (produtos intermediários no processo industrial), a operação estaria abrangida pela regra da não incidência.

Inicialmente, essa interpretação vinha sendo adotada de forma esparsa pelos Estados, que passaram a editar normas regulamentadoras internas corroborando essa assertiva. Contudo, esse entendimento acabou sendo unificado por meio do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ que, na sua 127ª reunião ordinária, realizada no dia 28 de setembro de 2007, celebrou o Convênio ICMS nº 110/07, o qual revogou o Convênio ICMS nº 03/99, e estabeleceu que a regra da não incidência seria

aplicável apenas quando os produtos fossem destinados “à sua industrialização ou à sua comercialização pelo destinatário”.

Assim, o atual dispositivo inovou no ordenamento jurídico então vigente, ao acrescentar o pronome possessivo “sua” antes do substantivo “industrialização”. Essa inovação teve como consequência restringir o conceito de industrialização apenas para os casos de industrialização do próprio produto – não como um insumo na fabricação de outro produto.

O termo industrialização sempre foi empregado pela legislação pátria e pela jurisprudência no sentido de geração de novo produto, como explica o Prof. Marco Aurélio Greco, em Parecer publicado na Revista Dialética nº 128, GRECO, Marco Aurélio. ICMS – Combustíveis e Energia Elétrica Destinados à Industrialização – Sentido do Art. 3º, III da LC 87/96. RDDT, 128. Ed. Dialética: São Paulo. Maio – 2006. pp. 88/116, exatamente sobre o tema em exame:

Na CF/88, ressalta nítida a consagração dos conceitos de industrialização e comercialização como distintos de ‘consumo final’ mencionado no inciso VII. Abrangem toda e qualquer atividade que implique impulsionar a mercadoria dentro do ciclo econômico em direção ao consumidor final; impulsionamento que se dá com a mercadoria no estado em que se encontra ou transformada, montada, beneficiada etc.

Estes termos são utilizados em diversos momentos pela CF/88, (p.ex., artigo 21, XXIII; artigo 177; artigo 173, § 1º; artigo 177, §4º; artigo 187, §1º e II; artigo 195, §8º; artigo 199, §4º e artigo 225, §1º, V) sempre em sentido amplo sem qualificativos que restrinjam sua amplitude a ponto de alcançar apenas algum tipo de industrialização ou algum efeito que dela resulte.

A industrialização pode apresentar vários graus conforme atinja mais ou menos profundamente os planos externo e interno do objeto; pode ir desde mera modificação de apresentação (acondicionamento) até implicar seu desaparecimento para dar nascimento a mercadoria de outra natureza (transformação).

A CF/88 não distingue tipos, graus nem efeitos da industrialização, o que basta para afastar investidas do legislador para qualificá-la de modo a prever que o dispositivo constitucional ou complementar só alcançaria certos casos de industrialização. (...)

Daí a pergunta: na CF/88 e na LC 87/96, para fins de ICMS, o conceito de ‘consumidor final’ abrange aquele que recebe mercadoria para integração em processo de produção de mercadorias de nova espécie? E do de ‘industrialização’ restringe-se aos casos em que ela seja do próprio produto?

No plano constitucional e da LC 87/96, a noção de industrialização é ampla, sem restrições. Abrange todos os processos que impliquem aperfeiçoamento, transformação, beneficiamento etc. de mercadoria para o consumo. Não há uma industrialização em geral e uma industrialização do próprio produto. Há apenas uma industrialização que pode ter graus e formas que, no entanto, não são objeto de distinção pelo Constituinte nem pelo legislador complementar.

Portanto, consumo caracteriza a utilização de determinada mercadoria por um não contribuinte do ICMS ou por um contribuinte que não a empregue diretamente no processo de fabricação do seu produto final. Já por industrialização entende-se a utilização em processo industrial de insumo que seja empregado diretamente na fabricação de um novo produto (como matéria-prima ou como produto intermediário).

A jurisprudência dos tribunais pátrios considera a “utilização para industrialização” como sendo o emprego de insumos para incorporação ao produto final ou para consumo imediato e integral no processo industrial, e “consumo” a utilização marginal e/ou não imediata (como por ex. peças de reposição) no processo produtivo.

Nesse sentido, veja-se a seguinte decisão do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DE ICMS. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A AQUISIÇÃO DE PRODUTOS OU MERCADORIAS QUE, APESAR DE INTEGRAREM O PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NELE NÃO SÃO COMPLETAMENTE CONSUMIDOS E NEM INTEGRAM O PRODUTO FINAL, NÃO GERA DIREITO AO CREDITAMENTO DO ICMS, POSTO QUE OCORRE QUANTO A ESTES PRODUTOS APENAS UM DESGASTE, E A NECESSIDADE DE SUA SUBSTITUIÇÃO PERIÓDICA É INERENTE À ATIVIDADE INDUSTRIAL" (STJ - RESP 235324/SP - DJ: 13/03/2000 - P. 00163 - RELATOR MIN. JOSÉ DELGADO - J. 03/02/2000 - PRIMEIRA TURMA).

Assim, a indústria que utiliza o derivado de petróleo como insumo (produto intermediário necessário para atingir o produto final) e o consome diretamente e integralmente para produção de outros bens, não pode ser considerada simples consumidora final, até porque é contribuinte do ICMS e pratica operações posteriores de venda da mercadoria produzida, sobre as quais incide o imposto.

De fato, a Lei Complementar nº 87/96 dispôs que o fato gerador do ICMS, no tocante à entrada de petróleo e derivados nos Estados, apenas ocorre quando os combustíveis não são destinados à industrialização ou comercialização, ou seja, apenas quando não são utilizados como insumo ou como mercadoria para revenda, o que equivale a dizer que o fato gerador somente ocorre quando o destinatário utiliza o combustível como consumidor final.

Portanto, repita-se, a indústria que utiliza o combustível como insumo para produção de outros bens não é consumidora final, pois é contribuinte do ICMS, praticando operações subsequentes de venda da mercadoria produzida, sobre as quais incide esse imposto.

Além disso, a Lei Complementar nº 87/96, enfatizando seu objetivo de não tributar as vendas interestaduais de insumos, não apenas excluiu do rol dos fatos geradores do ICMS a entrada interestadual de petróleo, lubrificantes e combustíveis dele derivados, destinada à industrialização, como tratou especificamente da questão, em artigo específico de não incidência, supratranscrito (art. 3º, inciso III).

Quando a Lei Complementar nº 87/96 determinou a não incidência do ICMS nas vendas interestaduais de petróleo e derivados destinados à industrialização ou à comercialização, ela estabeleceu um limite aos Estados, que não poderão tributar essas operações, e que não poderão modificar esses limites. Por isso os Estados não podem, a seu critério, seja através de convênio, seja através de normas internas, determinar que a não incidência amplamente prevista na Lei Complementar nº 87/96 apenas se aplique, no âmbito estadual, a esse ou àquele caso.

Esse entendimento da Fiscalização vai de encontro à própria lógica da previsão de não incidência contida na lei, pois implica seu total esvaziamento. Para facilitar a compreensão da questão, tome-se como exemplo a energia elétrica (que nos termos do art. 3º, inciso III da Lei Complementar nº 87/96 é equiparada aos combustíveis para fins de não incidência, não havendo qualquer diferenciação entre eles na lei).

De fato, é plenamente possível a obtenção de energia elétrica a partir de outros produtos (produção de energia a partir de fonte hidráulica, térmica, eólica ou nuclear).

Todavia, uma vez obtida a energia elétrica, é simplesmente impossível industrializá-la, ou seja, utilizá-la como matéria prima que se incorpora fisicamente na fabricação de outros produtos.

É possível se inferir claramente o objetivo do legislador complementar. Não há como conceber que o legislador complementar tenha previsto hipótese de não incidência do ICMS, disciplinada em vários artigos da Lei Complementar nº 87/96, para atingir operações praticamente irrelevantes, no caso de derivados de petróleo, ou inimagináveis/impossíveis, no caso de energia elétrica.

Assim, considerando que não há palavras inúteis na Lei, a única interpretação que pode ser conferida aos dispositivos da Lei Complementar é que estes são aplicáveis aos casos de vendas interestaduais de combustíveis, derivados e energia elétrica destinados à industrialização (dos produtos fabricados pela empresa adquirente das mercadorias), já que a interpretação restritiva dos dispositivos (industrialização do próprio produto) conduz à conclusão de que a Lei prevê regra de não incidência para casos inexistentes, impossíveis e inimagináveis.

Nesse sentido foi a conclusão do mencionado parecer elaborado pelo Prof. Marco Aurélio Greco:

a) Qual é, no seu entendimento, o alcance da não-incidência prevista pelo artigo 155, §2º inciso X, alínea 'b', da Constituição Federal de 1998, na interpretação conferida pelo STF no Recurso Extraordinário nº 198.088?

A não-incidência mencionada configura técnica para viabilizar o deslocamento da cobrança do ICMS para o Estado de destino. Não é hipótese de desoneração da carga tributária nem autorização para instituição de um ICMS especial (*excise tax*) incidente apenas sobre os produtos ali mencionados, nem autorização para definir sua entrada como fato gerador autônomo do imposto.

A exigência em tela é cabível se a operação interestadual for realizada para consumidor final dos produtos. Não é operação interestadual destinada a consumidor final aquela destinada à sua comercialização ou industrialização. Por operação destinada à industrialização deve-se entender a hipótese em que o destinatário utiliza o produto em processo de industrialização de produtos sujeitos ao âmbito da incidência do ICMS, sejam ou não da mesma natureza que os enviados interestadualmente.

Consumidor final contribuinte, em suma, é aquele que não vai realizar nenhuma operação subsequente sujeita ao ICMS: (a) com os próprios produtos (combustível derivado de petróleo e energia elétrica); (b) com quaisquer produtos em que eles venham a ser integrados; ou (c) com produtos resultantes de processo de industrialização em que eles sejam absorvidos.

b) Levando em consideração que a Consulente não é consumidora final do óleo combustível (adquirido de terceiros) e tampouco de energia elétrica (adquirida de terceiros e gerada), utilizando-os como insumos energéticos fundamentais no processo de industrialização do alumínio, indaga-se: enquadra-se tal situação fática na não-incidência delineada pela CF (artigo 155, §2º, inciso X, alínea "b") e disciplinada pela LC 87/96 (artigo 3º, III)?

Sim. É preciso distinguir entre o consumo final de determinada mercadoria (= quando não for objeto de nova operação abrangida pelo âmbito de incidência do imposto, nem compuser o processo de industrialização de outra mercadoria alcançada pelo imposto) do seu emprego ou absorção no processo industrial (= desaparecimento físico para viabilizar o surgimento de outra mercadoria alcançada pelo âmbito de incidência do ICMS).

Em operações interestaduais com combustível derivado de petróleo e energia elétrica, seu consumo final implica incidência do imposto; mas, seu emprego ou absorção no processo de industrialização permanece dentro da área de não-incidência prevista no artigo 3º, III da LC 87/96 (editada com fundamento na CF/88), posto que o ICMS incidirá integralmente na operação subsequente que vier a ser realizada com a nova mercadoria resultante do processo de industrialização e o Estado de destino receberá a totalidade do imposto, pois não haverá nenhum crédito a descontar relativamente a tais insumos oriundos de outros Estados.

c) Pode o Estado limitar, por intermédio de lei ou decreto estadual, a abrangência da não-incidência prevista pelo artigo 3º, III da LC 87/96, em consonância com o artigo 155, §2º, inciso X, alínea “b” da Constituição Federal de 1988?

Não. Ao fazê-lo comete duas inconstitucionalidades. A primeira por contrariar a LC 87/96 na medida em que prevê amplitude diferente da que dela resulta. A segunda, pois amplia de maneira reflexa sua competência tributária e passa a alcançar eventos que não estão constitucional nem complementarmente previstos como tributados.

No mesmo sentido é a seguinte decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, cuja adquirente dos óleos lubrificantes também era a empresa Cooper-Standard Automotive Brasil Sealing Ltda:

EMENTA: REEXAME NECESSÁRIO - TRIBUTÁRIO - ANULATÓRIA - APELAÇÃO PRINCIPAL: INTEMPESTIVA - APELAÇÃO ADESIVA: NÃO CONHECIMENTO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO - ICMS - APLICAÇÃO DE LEI DE FORMA RETROATIVA: IMPOSSIBILIDADE - CONDENAÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA: HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. 1. É OBRIGATÓRIO O DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO DE SENTENÇAS ILÍQUIDAS PROFERIDAS CONTRA ENTE FEDERADO. 2. A TEMPESTIVIDADE É PRESSUPOSTO OBJETIVO DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO, E O SEU DESCUMPRIMENTO IMPORTA O SEU NÃO CONHECIMENTO. 3. A APELAÇÃO ADESIVA É SUBORDINADA AO RECURSO PRINCIPAL. O NÃO CONHECIMENTO DESTA IMPLICA O NÃO CONHECIMENTO DAQUELA. 4. A CONSTITUIÇÃO FEDERAL VEDA A COBRANÇA DE TRIBUTOS COM RELAÇÃO A FATOS GERADORES OCORRIDOS ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI QUE OS HOVER INSTITUÍDO OU MAJORADO (ART. 150, III, A). 5. NOS TERMOS DA LEI KANDIR, NÃO INCIDE ICMS NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES QUANDO DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO. 6. NAS CONDENAÇÕES IMPOSTAS À FAZENDA PÚBLICA, OS HONORÁRIOS DE ADVOGADO DEVEM SER

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FIXADOS CONSIDERANDO-SE OS PARÂMETROS ESTABELECIDOS NO ART. 20, §§4º E 3º, DO CPC. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.12.170230-2/002, RELATOR(A): DES.(A) OLIVEIRA FIRMO, 7ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 24/06/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 27/06/2014) (GRIFOU-SE)

Do voto do Relator, Desembargador Oliveira Firmo, vale citar o seguinte trecho:

PELAS NOTAS FISCAIS JUNTADAS AOS AUTOS, EXTRAÍ-SE QUE O REQUERENTE VENDEU PARA COOPER-STANDARD AUTOMOTIVE BRASIL SEALING LTDA. O ÓLEO PEX 460 GR, SEM O RECOLHIMENTO DE ICMS PRÓPRIO NOS TERMOS DA LC NO 87/199 (F. 65-70).

A ADQUIRENTE DECLARA QUE O PRODUTO COMPRADO DO REQUERENTE É UTILIZADO COMO MATÉRIA-PRIMA EM NOVOS PROCESSOS DE INDUSTRIALIZAÇÕES (F. 87). EM IMPUGNAÇÃO AO PTA DIZ QUE O PRODUTO COMPRADO DA REPSOL É EMPREGADO EM PROCESSO INDUSTRIAL NO QUAL É MISTURADO A OUTRAS MATÉRIAS-PRIMAS QUE, AO FINAL, RESULTARÃO NO COMPOSTO DE BORRACHA DESTINADO À PRODUÇÃO DE PEÇAS PARA INDÚSTRIA AUTOMOBILÍSTICA (F. 11223-236).

TAIS FATOS SÃO CORROBORADOS PELA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL DA EMPRESA ADQUIRENTE - "FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DE BORRACHA NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE" (F. 237) - E POR SEU OBJETO SOCIAL.

ARTIGO 5º - A SOCIEDADE TEM COMO OBJETO:

(A) A FABRICAÇÃO, VENDA, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE AUTOPEÇAS, EM ESPECIAL CANALETAS, GUARNIÇÕES DE BORRACHA, DE PLÁSTICO E FRISOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES;

(B) A INDUSTRIALIZAÇÃO, COMERCIALIZAÇÃO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS TUBULARES PLÁSTICOS E METÁLICOS E PRODUTOS RELACIONADOS, COMO CONEXÕES AOS PRODUTOS TUBULARES PLÁSTICOS E METÁLICOS. (F. 241).

A DESPEITO DAS INDAGAÇÕES SOBRE O CONCEITO 'INDUSTRIALIZAÇÃO', ENTENDO QUE A CONTROVÉRSIA EXISTENTE RESUME-SE APENAS ÀS LEGISLAÇÕES TRIBUTÁRIAS - MATÉRIA DE DIREITO - QUE INCLUÍRAM A EXPRESSÃO 'DO PRÓPRIO PRODUTO' E DO PRONOME 'SUA' ÀS HIPÓTESES DE ISENÇÃO DO ICMS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE PETRÓLEO E DERIVADOS DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO.

NA REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS, DETERMINA A CF/88 QUE COMPETE AOS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL INSTITUIR IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (ICMS - ART. 155, II), QUE NÃO INCIDIRÁ SOBRE OPERAÇÕES QUE DESTINEM PETRÓLEO E DERIVADOS A OUTROS ESTADOS,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ATRIBUINDO À LEI COMPLEMENTAR ESTABELECE EXCEÇÃO A ESTA REGRA.

ART. 155. (...)

EDITOU-SE, ASSIM, A LEI COMPLEMENTAR NO 87/1996 (LEI KANDIR), QUE DISCIPLINOU A HIPÓTESE DE EXCEÇÃO À REGRA CONSTITUCIONAL, DISPONDO NO QUE INTERESSA:

ART. 3º O IMPOSTO NÃO INCIDE SOBRE:

(...)

III - OPERAÇÕES INTERESTADUAIS RELATIVAS A ENERGIA ELÉTRICA E PETRÓLEO, INCLUSIVE LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS DELE DERIVADOS, QUANDO DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO OU À COMERCIALIZAÇÃO;

POR SUA VEZ, O ESTADO DE MINAS GERAIS AO CONSOLIDAR A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL ATRAVÉS DA LEI Nº 6.763/1975, ESTABELECE QUE:

ART. 5º O IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO - ICMS - TEM COMO FATO GERADOR AS OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E ÀS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO, AINDA QUE AS OPERAÇÕES E AS PRESTAÇÕES SE INICIEM NO EXTERIOR.

§1º O IMPOSTO INCIDE SOBRE:

(...)

4) A ENTRADA, EM TERRITÓRIO MINEIRO, DECORRENTE DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL, DE PETRÓLEO, DE LUBRIFICANTE E COMBUSTÍVEL LÍQUIDO OU GASOSO DELE DERIVADOS E DE ENERGIA ELÉTRICA, QUANDO NÃO DESTINADOS À COMERCIALIZAÇÃO OU À INDUSTRIALIZAÇÃO DO PRÓPRIO PRODUTO; (REDAÇÃO DADA PELA LEI NO 14.699/2003).

ASSIM, TEM-SE QUE A LEI ESTADUAL FEZ INCLUIR, DESDE 6.8.2003, QUANDO A LEI Nº 14.699 FOI PUBLICADA, A EXPRESSÃO "DO PRÓPRIO PRODUTO", EXORBITANDO A REDAÇÃO ESTABELECIDA NA LEI KANDIR.

ALÉM, NA ÉPOCA DOS FATOS GERADORES QUE CONSTITUÍRAM O AI OBJETO DA LIDE (2006 E 2007) ESTAVA EM VIGOR O CONVÊNIO ICMS NO 3/1999, QUE PREVIA QUE O ICMS SÓ INCIDIRIA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES DERIVADOS DO PETRÓLEO, SE NÃO APLICADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO PELO ADQUIRENTE.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§1º O DISPOSTO NESTA CLÁUSULA TAMBÉM SE APLICA:

(...)

III - NA ENTRADA DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES DERIVADOS DE PETRÓLEO, QUANDO NÃO DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO OU À COMERCIALIZAÇÃO PELO DESTINATÁRIO.

A CONSTITUIÇÃO FEDERAL (CF) VEDA A COBRANÇA DE TRIBUTOS COM RELAÇÃO A FATOS GERADORES OCORRIDOS ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI QUE OS HOVER INSTITUÍDO OU MAJORADO (ART. 150, III, A).

ASSIM, EVENTUAIS ALTERAÇÕES INTRODUZIDAS PELO CONVÊNIO ICMS Nº 110/2007, ALÉM DE NÃO PODEREM EXTRAPOLAR O DETERMINADO NA LC Nº 87/1996, TAMBÉM NÃO PODEM RETROAGIR PARA ALCANÇAR FATOS GERADORES QUE À ÉPOCA DE SUA PRÁTICA NÃO ERAM TRIBUTÁVEIS, O QUE CONFIGURARIA UM NOVO TRIBUTO, VEDADO PELAS NORMAS CONSTITUCIONAIS.

RESSALTO QUE A LC Nº 87/1996 NÃO FAZ DISTINÇÃO QUANTO À INDUSTRIALIZAÇÃO, SE DO PRÓPRIO PRODUTO OU SE UTILIZADO NA FABRICAÇÃO DE OUTRO - MATÉRIA-PRIMA, COMO *IN CASU*.

DESTARTE, A LAVRATURA DO AI RELATIVO A FATOS GERADORES OCORRIDOS EM 2006/2007 FOI REALIZADA COM BASE EM LEGISLAÇÃO POSTERIOR E QUE AO QUE TUDO INDICA ULTRAPASSOU A DISPOSIÇÃO CONTIDA NA LEI KANDIR, CRIANDO NOVA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DE TRIBUTO.

DESTARTE, E CONSIDERANDO AINDA QUE OS PRODUTOS FORAM UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO/INDUSTRIALIZAÇÃO DE OUTROS, É DE CONFIRMAR A SENTENÇA QUE ANULOU O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO PELO AI NO 01.000170139.91.

No caso específico dos autos, restou demonstrado por meio do Laudo Pericial de fls. 291/338, juntado pela Coobrigada, que o óleo lubrificante é consumido no processo produtivo da empresa adquirente, Cooper Standard Automotive Brasil Sealing Ltda:

- Trata-se de um óleo derivado de petróleo de base parafínico utilizado no processo de industrialização de perfis automotivos;
- Participa na produção dos compostos de borracha EPDM como matéria prima, durante o processo Mixing onde é injetado em reator juntamente com outros produtos químicos, conforme apresentado no item 8;

- O óleo é aplicado durante o processo Mixing e está diretamente relacionado com a dureza e viscosidade do composto e sem sua presença na mistura, na seria possível obter a consistência ideal para o processo de extrusão e obtenção do produto final.

11. CONCLUSÃO

Após estudo, pesquisas e vistoria e as demonstrações no corpo do presente Parecer Técnico estes signatários concluem; que o óleo, objeto do Auto de Infração, é, na unidade da Cooper Standard de Varginha/MG, integralmente destinado à industrialização de compostos de borracha EPDM, através do processo Mixing e, portanto, não se enquadra na legislação tributária do Estado de Minas Gerais vigente, relativa a incidência de ICMS nas operações de transporte de derivados de petróleo deste Estado.

Dessa forma, os óleos lubrificantes adquiridos pela Cooper Standard Automotive Brasil Sealing Ltda estão inseridos no conceito de industrialização.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Relatora) e Ronildo Liberato de Moraes Fernandes, que o julgavam procedente, conforme Termo de Rerratificação de fl. 397. Designada relatora a Conselheira Luciana Goulart Ferreira (Revisora). Pelas Impugnantes, sustentaram oralmente a Dra. Ana Flávia Vergamini Abate Ribeiro (Autuada) e a Dra. Camila Abrunhosa Tapias (Coobrigada) e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 01 de outubro de 2014.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Luciana Goulart Ferreira
Relatora designada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.572/14/2 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000203454-35	
Impugnação:	40.010135127-06, 40.010135153-65 (Coob.)	
Impugnante:	YPF Brasil Comércio de Derivados de Petróleo Ltda IE: 001494245.01-10 Cooper-Standard Automotive Brasil Sealing Ltda (Coob.) IE: 707927535.00-10	
Proc. S. Passivo:	Luis Marcelo Introcaso Capanema Barbosa/Outro(s), Ana Cláudia Akie Utumi/Outro(s)	
Origem:	DF/Sete Lagoas	

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 53 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.

Como visto, o presente lançamento decorre da constatação de falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST nas remessas de óleos lubrificantes derivados de petróleo, realizadas pela Autuada à empresa mineira Cooper Standard Automotive Brasil Sealing Ltda, (Coobrigada), a qual não comercializa tal mercadoria e nem a utiliza na industrialização do próprio óleo lubrificante.

A decisão majoritária entende que a única interpretação que pode ser conferida aos dispositivos da lei complementar é que estes são aplicáveis aos casos de vendas interestaduais de combustíveis, derivados e energia elétrica destinados à industrialização (dos produtos fabricados pela empresa adquirente das mercadorias).

Data vênia, outro é o entendimento desta Conselheira. Mencione-se que os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados por esta conselheira para sustentar seu voto e, por essa razão, passam a compor o presente.

Primeiramente, tem-se que, em momento algum o Fisco afirma que as mercadorias adquiridas pela Coobrigada não foram empregadas em seu processo industrial.

Assim, o laudo trazido pelas Autuadas deve ser afastado da presente discussão, porquanto as conclusões nele postas quanto à natureza do produto adquirido não são confrontadas pelo Fisco, que ao contrário, reconhece a condição de matéria-prima das mercadorias recebidas sem retenção e recolhimento do ICMS/ST.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, ao contrário do que entendem as Impugnantes, o fato de ser utilizado em seu processo industrial não exclui a incidência do ICMS/ST sobre as aquisições de lubrificantes em comento, visto que estas não foram empregadas na industrialização do próprio produto, de forma que não se amolda ao caso a hipótese de inaplicabilidade da sistemática de substituição tributária prevista no art. 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e tampouco a hipótese prevista no inciso II do § 2º do mesmo artigo.

Tal assertiva advém das normas legais explicitadas a seguir que garantem à aquisição interestadual de lubrificantes um tratamento tributário diferenciado.

A imunidade nas operações interestaduais relacionadas aos lubrificantes consta na alínea “b”, inciso X do art. 155 da CF/88:

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 prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - 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;

No inciso XII, alíneas “b” e “h” do mesmo § 2º, a CF delegou à lei complementar a definição das normas relativas ao regime de tributação por substituição tributária, bem como os combustíveis e lubrificantes sobre os quais se aplicaria tal sistemática de tributação, hipótese em que ficaria afastada a aplicação da imunidade prevista na alínea “b”, do inciso X:

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

(...)

h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso x, b;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, o § 4º do referido art. 155 determina que, nas operações com lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o ICMS caberá ao Estado onde ocorrer o consumo:

§ 4º - Na hipótese do inciso XII, H, observar-se-á o seguinte:

I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao estado onde ocorrer o consumo;

A Lei Complementar nº 87/96, por sua vez, prevê expressamente a incidência do ICMS sobre a entrada, no território do Estado destinatário, decorrente de operações interestaduais de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente, atribuindo, ao remetente, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido, na condição de substituto tributário, como segue:

Art. 2º - O imposto incide sobre:

(...)

§ 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.

(...)

Art. 3º - o imposto não incide sobre:

(...)

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

(...)

Art. 7º - Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.

(...)

Art. 9º - A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos estados interessados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da determinação da adoção do regime de substituição contida no art. 9º supratranscrito advieram as regras consubstanciadas no Convênio ICMS nº 110/07:

Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM -, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário:

(...)

V - óleos lubrificantes, 2710.19.3;

(...)

§ 1º - O disposto nesta cláusula também se aplica:

(...)

IV - na entrada no território da unidade federada destinatária de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à sua industrialização ou à sua comercialização pelo destinatário.

No mesmo sentido caminhou a Lei nº 6.763/75, conforme estabelece o item 4 do § 1º do seu art. 5º. Veja-se:

Art. 5º - O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º- O imposto incide sobre:

(...)

4) A entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

O RICMS/02, seguindo as previsões acima estabelecidas, regulamentou a matéria na Parte 1 do Anexo XV, a saber:

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

III - Pelo adquirente ou destinatário da mercadoria ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente, nas hipóteses de entrada ou recebimento em operação interestadual de:

(...)

b) petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados ou de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, ainda que o adquirente ou destinatário não seja inscrito como contribuinte deste estado;

Nessa toada, a Instrução Normativa SLT nº 01/03 e Parecer DOET/SLT nº 034/02, apenas interpretaram os dispositivos legais supratranscritos e dispuseram que a industrialização, ora em discussão, seja entendida como a operação em que os produtos (petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica) sejam empregados como matéria-prima, da qual resultem, ainda, estes mesmos produtos.

Frise-se que tais instrumentos objetivam tão somente orientar os servidores, os contribuintes e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação dos dispositivos legais relacionados à matéria, evitando-se, assim, interpretações extensivas do termo "industrialização" como a que pretende as Impugnantes, que utilizando dispositivos da Constituição Federal e da Lei Complementar nº 87/96, pretendem invocar a não incidência do ICMS dos lubrificantes vendidos à Coobrigada que os utilizou como matéria-prima na fabricação do produto denominado "Composto de Borracha".

No intuito de fazer valer seu entendimento, as Impugnantes asseveram que os dispositivos do Convênio ICMS nº 110/07, da Lei Estadual nº 6.763/75 e do RICMS/02, anteriormente transcritos, caracterizaram uma violação ao princípio constitucional da legalidade, à medida que alargaram a previsão legal, ao inserir a obrigatoriedade de que a industrialização fosse do próprio produto e nesse sentido invocam jurisprudências que entendem aplicarem-se ao caso.

Com o devido respeito, equivocam-se as Impugnantes, visto que não se pode apenas aplicar a interpretação literal dos dispositivos supracitados da Lei Complementar nº 87/96, sem harmonizá-los com os demais dispositivos e princípios constitucionais.

Dessa forma, analisando em conjunto o dispositivo da Lei Complementar nº 87/96, o qual determina a não incidência do imposto nas operações interestaduais que destinem lubrificantes à comercialização ou à industrialização, e considerando-se o dispositivo constitucional que estabelece que o imposto relativo a tais operações caberá ao Estado em que ocorrer o consumo, resta óbvio que a base do sistema de tributação reside no próprio produto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Do contrário, o benefício que era para o Estado destinatário passaria a ser do contribuinte, que iria adquirir o produto sem a tributação, o que implicaria em afronta ao princípio da isonomia prevista no art. 150, inciso II da Constituição Federal:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Em outras palavras, significa dizer que a empresa que adquirisse o lubrificante de fora do estado seria favorecida em detrimento daquelas que adquirissem o produto internamente, o que não se pode admitir, pois o ICMS é um imposto neutro.

Constata-se, portanto, que a tese defendida pelas Impugnantes implica também em ofensa ao disposto no art. 152 da CF/88, que veda “aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino”, pois o lubrificante adquirido em outro estado da Federação não seria tributado, ao passo que o adquirido internamente seria tributado.

Nesse contexto e, para que seja respeitado a *mens legis* da norma, a única situação plausível de exclusão de tributação é a de que a industrialização seja a do próprio produto, pois dessa forma resultaria em um novo lubrificante derivado de petróleo que estaria sujeito a tributação do ICMS, a partir da comercialização deste novo produto pelo industrial fabricante.

Nesse sentido já se manifestou em diversas oportunidades o Conselho de Contribuintes/MG, como, por exemplo, nos Acórdãos nº 18.349/09/2ª, 18.692/10/2ª, 20.684/12/1ª e 20.139/13/2ª.

No tocante às jurisprudências citadas pela Coobrigada (fls. 164/165), resta comprovado que estas não se aplicam ao presente caso, uma vez que os dispositivos do RICMS/02 anteriormente citados, bem como a Instrução Normativa SLT nº 01/03 encontram-se respaldados pela Lei nº 6.763/75, que por sua vez guarda consonância com o Convênio ICMS nº 110/07, com a Lei Complementar nº 87/96 e com a Constituição Federal.

Quanto ao julgado invocado pela Autuada às fls. 247/248, esse sequer se presta como precedente visto que a decisão citada não se encontra transitada em julgado.

Por outro lado, o posicionamento do Fisco encontra amparo em jurisprudência dos tribunais, inclusive, do Supremo Tribunal Federal - STF, conforme diversos precedentes lançados pelo Fisco às fls. 354/360, em sede de manifestação fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registre-se que essa mesma matéria esteve sob apreciação do CC/MG, tendo como sujeitos passivos a Repsol Brasil S/A (remetente das mercadorias) e a destinatária nesses autos (Cooper-Standart), ocasião em foram aprovadas as exigências de ICMS e da respectiva multa de revalidação, conforme ementa adiante:

ACÓRDÃO: 20.684/12/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000170139-91

IMPUGNAÇÃO: 40.010130122-66, 40.010130276-03 (COOB.)

IMPUGNANTE: REPSOL BRASIL S/A

IE: 018739630.01-08

COOPER-STANDARD AUTOMOTIVE BRASIL SEALING LTDA
(COOB.)

IE: 707927535.00-10

PROC. S. PASSIVO: SONILTON FERNANDES CAMPOS
FILHO/OUTRO(S)/MÔNICA ALBUQUERQUE DE
OLIVEIRA/OUTRO(S) (COOB.)

ORIGEM: ESCRITÓRIO CONEXT-RIO DE JANEIRO

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/SIMILARES. CONSTADO QUE A AUTUADA, ESTABELECIDADA EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, REMETEU, A CONTRIBUINTE MINEIRO, LUBRIFICANTES DERIVADOS DE PETRÓLEO NÃO DESTINADOS À COMERCIALIZAÇÃO OU À INDUSTRIALIZAÇÃO DO PRÓPRIO PRODUTO, SEM A RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. INOBSERVÂNCIA DO DISPOSTO NO ART. 2º § 1º, ITEM III DA LC Nº 87/96 C/C ART. 5º, § 1º, ITEM 4 DA LEI Nº 6.763/75. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. EXCLUSÃO DA MULTA ISOLADA POR INAPLICÁVEL À ESPÉCIE. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Naquela ocasião, sob a relatoria do Conselheiro André Barros de Moura, a decisão destaca:

PARA ILUSTRAR, EM UMA SITUAÇÃO HIPOTÉTICA EM QUE DUAS INDÚSTRIAS, IDÊNTICAS E VIZINHAS, NECESSITEM DE LUBRIFICANTES PARA APLICAR EM QUALQUER PONTO DE SUA ATIVIDADE INDUSTRIAL, PERSISTINDO A INTERPRETAÇÃO PRETENDIDA PELAS IMPUGNANTES, AQUELA QUE COMPRASSE LUBRIFICANTE DE INDUSTRIAL/DISTRIBUIDOR SITUADO NO MESMO ESTADO TERIA UM CUSTO MAIOR DO QUE AQUELA QUE RECEBESSE O PRODUTO DE REMETENTE SITUADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO.

ISTO PORQUE O INDUSTRIAL/DISTRIBUIDOR SEDIADO EM OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO REMETERIA OS LUBRIFICANTES SEM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RETENÇÃO DO ICMS/ST, ENQUANTO QUE O SEU CONCORRENTE SITUADO NESTE ESTADO IRIA REMETÊ-LOS DEVIDAMENTE GRAVADOS PELO ICMS/ST.

CONSIDERANDO QUE AS DECISÕES EMPRESARIAIS SÃO TOMADAS USANDO COMO PARÂMETRO O CUSTO DE AQUISIÇÃO DAS MERCADORIAS, TORNA-SE REAL A POSSIBILIDADE DE QUE EMPRESAS ADQUIRENTES DE LUBRIFICANTES DERIVADOS DE PETRÓLEO COMPRASSEM APENAS DE FORNECEDOR SITUADO EM OUTRO ESTADO, DE MODO QUE JAMAIS HAVERIA A INCIDÊNCIA DO TRIBUTOS, MACULANDO TODO O SISTEMA TRIBUTÁRIO, FERINDO A ISONOMIA E CONSAGRANDO UM DESEQUILÍBRIO DE MERCADO NÃO PRETENDIDO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

NESSE CONTEXTO E, PARA QUE SEJA RESPEITADO A MENS LEGIS DA NORMA, A ÚNICA SITUAÇÃO PLAUSÍVEL DE EXCLUSÃO DE TRIBUTAÇÃO É A DE QUE A INDUSTRIALIZAÇÃO SEJA A DO PRÓPRIO PRODUTO, POIS DESTA FORMA RESULTARIA EM UM NOVO LUBRIFICANTE DERIVADO DE PETRÓLEO QUE ESTARIA SUJEITO A TRIBUTAÇÃO DO ICMS, A PARTIR DA COMERCIALIZAÇÃO DESTE NOVO PRODUTO PELO INDUSTRIAL FABRICANTE.

O Parecer DOET nº 034/02, ao apreciar a não incidência tributária nas operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes destaca:

Concluindo o julgamento de recurso extraordinário (v. Informativo 177), o Tribunal, por maioria, decidiu que é legítima a incidência do ICMS sobre operação de compra de combustível, em outro Estado, por empresa, para uso próprio. Considerou-se que a imunidade tributária prevista no art. 155, § 2º, X, b, da CF - que exclui da incidência do ICMS as operações que destinem a outros Estados combustíveis derivados de petróleo - não beneficia o consumidor, mas sim o Estado destinatário, ao qual cabe todo o ICMS incidente sobre o produto. Salientou-se ainda que objetivo da norma é beneficiar os Estados consumidores em detrimento dos Estados produtores, dada a circunstância de ser grande o número daqueles e poucos o número destes, cuja compensação se dá de acordo com o art. 20, § 1º da CF. Vencido o Min. Marco Aurélio, que dava provimento ao recurso do contribuinte, por entender que o art. 155, § 2º, X, b, da CF, dispõe que não incidirá o ICMS sobre operações que destinem petróleo a outros Estados, inclusive lubrificantes, e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados."

(RE 198.088-SP, relator Min. Ilmar Galvão, 17/05/2000, Informativo STF n.º 189/2000. Grifou-se).

Prossegue o parecer tratando da discussão sobre a utilização do produto no processo industrial:

Deste modo, em face do acima exposto e retomando a questão inicial que suscitou o presente PARECER, afigura-se resolvido o primeiro questionamento na medida em que fica estabelecida a incidência do ICMS sobre os referidos produtos, por ocasião da entrada decorrente de operação interestadual, quando não destinados à comercialização ou à sua própria industrialização. Neste ponto, a bem de um melhor entendimento da matéria, cumpre registrar um esclarecimento adicional relativamente ao alcance do termo "industrialização", conforme utilizado no presente contexto.

Trata-se aqui, como dito, da industrialização do próprio produto, não se referindo, portanto, à sua utilização como insumo em processos industriais dos quais resultem outras mercadorias distintas. Logo, caso se configure esta última situação, haverá a subsunção do fato à hipótese normativa mencionada, ou seja, estará atendido o pressuposto legal para a ocorrência do fato gerador na correspondente entrada dos combustíveis no território do Estado adquirente. Poder-se-ia argumentar, a propósito, no sentido da desnecessidade da tributação pela entrada dos produtos uma vez que seriam estes tributados, ainda que indiretamente, quando da saída das mercadorias resultantes da industrialização. Ocorre, no entanto, que tal interpretação traz em si a questionável premissa de que estas mercadorias serão não só tributadas, como, mais que isso, o serão nas mesmas condições aplicáveis ao petróleo e seus derivados. Desconsidera-se, assim, a possibilidade de que venha a ocorrer, por exemplo, uma isenção ou qualquer outro benefício fiscal que implique, de modo total ou parcial (ainda que indiretamente), na desoneração dos combustíveis, o que, consoante tivemos ocasião de demonstrar acima, absolutamente não se coaduna com nosso ordenamento constitucional.

Por outro lado, a ocorrência da tributação em virtude da entrada dos produtos, além de realizar fato gerador regularmente previsto em lei, assegura o cumprimento incondicional da norma constitucional, posto que evita sua submissão à incidência futura do tributo em operações com mercadorias deles distintas. Tendo em vista os valores maiores a serem resguardados pela regra constitucional, não se pode conceber que sua efetividade esteja subordinada a outros fatores, mormente à eventualidade do tratamento tributário dispensado às citadas mercadorias. Vale recordar, em acréscimo, que, observadas as disposições regulamentares atinentes à matéria, é dado ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento industrial adquirente creditar-se do ICMS relativo à presente operação.

Enfrentando a questão da dispensa de recolhimento do ICMS/ST, tal como no inciso IV do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02 (naquela época o art. 372, § 2º, item "5" do Anexo IX), o parecer assim destaca:

Não há, no entanto, como poderia PARECER num primeiro momento, qualquer óbice à vigência harmônica e concomitante de ambos os dispositivos, consoante pretendemos demonstrar a seguir.

A razão desta assertiva reside no fato de que as referidas normas destinam-se a regular situações completamente distintas, embora os traços característicos de tal distinção encontrem-se, por assim dizer, "velados", por força da polissemia verificada quanto ao termo "industrialização", especialmente em face da sua interpretação no âmbito do instituto em questão.

Assim sendo, abordando inicialmente a razão que norteou a exclusão da substituição tributária nas operações destinadas à industrialização, esclarecemos que a norma em comento encontra seu fundamento numa circunstância muito específica, qual seja, somente em se tratando de substituição tributária relativa às subseqüentes saídas do produto (substituição tributária progressiva), não se aplicando, outrossim, às suas modalidades ditas regressiva e/ou concomitante. Tal é explicado a partir da necessidade de se evitar que uma mercadoria, já tributada por substituição até o seu consumo final, venha a sofrer nova tributação (ainda que indiretamente) em decorrência da subseqüente saída do produto dela resultante. Tendo em conta, precisamente, a impropriedade representada por esta dupla incidência do imposto, em termos da lógica da substituição tributária, concebeu-se a exclusão da aplicação do instituto quando da ocorrência de operações destinadas à industrialização.

Vale lembrar, por oportuno, que sendo desconhecida tal destinação e já tendo havido o recolhimento por ST, o RICMS/96 (Parte Geral, artigo 27) autoriza o creditamento do imposto por parte do estabelecimento industrial adquirente, como forma de se prevenir a dita impropriedade. Vê-se, portanto, que descabe cogitar da aplicação do artigo 372, § 2º, item 5 (Anexo IX) em relação à tributação de fatos geradores cuja exteriorização não decorra de uma operação de saída da mercadoria.

Na situação objeto do presente trabalho, entretanto, estamos diante de um fato gerador que se reputa perfeito tão-somente pela entrada do produto no território do Estado. Inexiste, deste modo, o risco acima descrito, uma vez que a tributação prévia, neste caso, restringiu-se única e exclusivamente à operação decorrente de tal entrada. Observe-se, inclusive, que, consoante detalhado anteriormente, na situação ora considerada, nem mesmo haverá operação subsequente com a mercadoria. Nesta circunstância, afastada a possibilidade da dupla incidência do imposto, ainda que utilizados num processo industrial, aos combustíveis em questão não se aplica a mencionada regra regulamentar, visto não se tratar da "industrialização" capaz de frustrar a lógica do instituto da substituição tributária.

Prosseguindo, cumpre registrar a falta de propósito da alegação da Autuada, no sentido de que a aplicação da substituição tributária sobre as operações em análise não teria efeito prático, devido ao princípio da não cumulatividade e em razão do cabimento de restituição do ICMS se acaso o fato gerador presumido não ocorresse.

Reza o parágrafo único do art. 142 do CTN que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória. Portanto, uma vez constatada que a incidência do ICMS/ST sobre as vendas de lubrificantes em comento se assenta em normas legais, não cabe ao agente do Fisco decidir pela não aplicação dessas normas, seja em razão de fatos posteriores que, aliás, podem nem ocorrer, seja por quaisquer outros motivos.

No tocante à dispensa de recolhimento do ICMS/ST prevista no art. 18, inciso IV do Anexo XV do RICMS/02, verifica-se que a regra aplica-se aos casos de substituição tributária pura, ou seja, aqueles em que a responsabilidade pela retenção é atribuída ao remetente da mercadoria, em operações regularmente tributadas pelo imposto estadual.

Como visto alhures, a hipótese de substituição tributária nas remessas de combustíveis, lubrificantes e energia elétrica em operação interestadual, difere da outra modalidade de substituição, porquanto se trata de responsabilidade atribuída não em face das operações subsequentes, mas sim em decorrência da incidência do tributo em favor do Estado de destino dos produtos (consumo).

Em relação à alegação da Autuada de que a multa aplicada de 100% (cem por cento) afronta o princípio constitucional do não confisco e por este motivo deveria o Auto de Infração ser cancelado, ou, ao menos, ocorrer a redução da referida penalidade, cumpre destacar, de imediato, o disposto no inciso I do art. 110 do RPTA, que veda ao CC/MG apreciar questões relativas à ilegalidade ou à negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo.

A multa em questão encontra-se prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e foi aplicada sobre o valor do ICMS/ST não retido e nem recolhido.

Saliente-se, por oportuno, que a norma posta enquadra na competência

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislativa plena do Estado, conforme previsto no art. 24, inciso I e art. 155, inciso II, ambos da CF/88 c/c o art. 97, inciso V do CTN.

No tocante à alegação de confisco, deve-se salientar que ao Estado não interessa financeiramente a aplicação de penalidades, sendo-lhe mais rentável o recolhimento ininterrupto dos tributos. A multa somente é aplicada aos contribuintes que não cumprem com suas obrigações, como no presente caso, no intuito de dissuadi-los da prática das irregularidades fiscais.

Conforme ensinamentos de Bernardo Ribeiro de Moraes, a multa fiscal “é simples resposta a lei violada”, não podendo o contribuinte que descumpriu a legislação e, portanto praticou o ilícito tributário típico, pretender discutir a natureza e extensão, porque, na verdade, foi o mesmo que desenvolveu a ação tipificada na lei capaz de tornar legítima a obrigação do pagamento.

Tal entendimento também afere-se nos arestos abaixo:

NÃO É EXORBITANTE A MULTA QUANDO A FIXAÇÃO DO VALOR DESSA PENALIDADE GUARDA ESTRITA CORRESPONDÊNCIA COM A “MENS LEGIS”, TRADUZIDA NO ESCOPO DE INIBIR A SONEGAÇÃO FISCAL.” APELAÇÃO CÍVEL N.º 000.260.064-1/00, 1ª CÂM. CÍVEL DO TJMG, REL. DES. GERALDO AUGUSTO, DJ 30/08/02

A MULTA DE REVALIDAÇÃO COBRADA EM CONFORMIDADE COM O CÓDIGO TRIBUTÁRIO MINEIRO NÃO TEM CARÁTER DE CONFISCO, E SIM, DE UMA PENALIDADE PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO, CUJO OBJETIVO É COMBATER A SONEGAÇÃO E COIBIR A INADIMPLÊNCIA. APELAÇÃO CÍVEL NO. 000.246.470-9/00, 3ª CÂM. CÍVEL DO TJMG, REL. DES. KILDARE CARVALHO, DJ 02.08.02

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO – TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

9.250/1995. (TJMG -APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002)

Na mesma toada é a seguinte decisão do STF (DJ nº 102/2008 - Public. 06.06.08, pg. 85):

AG.REG.NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 685.380-5

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

RELATOR : MIN. EROS GRAU

AGTE.(S) : ARRAYANES PRODUTOS HIGIÊNICOS
INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ADV.(A/S) : NELSON LACERDA DA SILVA E OUTRO(A/S)

AGDO.(A/S) : UNIÃO

ADV.(A/S) : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA
NACIONAL

DECISÃO: A TURMA, A UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR. AUSENTE, JUSTIFICADAMENTE, NESTE JULGAMENTO, O SENHOR MINISTRO CELSO DE MELLO. PRESIDIU, ESTE JULGAMENTO, A SENHORA MINISTRA ELLEN GRACIE. 2ª TURMA, 20.05.2008.

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. ICMS. MULTA COM CARÁTER CONFISCATÓRIO. NÃO OCORRÊNCIA.

1. NÃO SE PODE PRETENDER DESARRAZOADA E ABUSIVA A IMPOSIÇÃO POR LEI DE MULTA --- QUE É PENA PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ---, SOB O FUNDAMENTO DE QUE ELA, POR SI MESMA, TEM CARÁTER CONFISCATÓRIO.

AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

Assim, resta demonstrado que a aplicação da penalidade sob análise decorre de mandamento legal, não ferindo qualquer princípio constitucional e, portanto, deve ser mantida no percentual em que foi aplicada no presente lançamento, não podendo ser reduzida, por absoluta falta de amparo legal.

Do mesmo modo, inexistente amparo legal para exclusão dessa penalidade mediante a aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, conforme pleiteia a Autuada, pois restou comprovado que esta não observou os mandamentos legais que regem a matéria objeto da autuação.

Igualmente não se aplica ao presente lançamento o disposto no art. 112 do mesmo Diploma Legal, uma vez que não se configura qualquer uma das hipóteses de dúvida capituladas nos incisos do referido dispositivo.

Assim, revelam-se corretas as exigências do ICMS/ST e da respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inciso I do § 2º do mesmo dispositivo, conforme Termo de Rerratificação de fls. 397, que esclarece a fundamentação legal da multa de revalidação.

Portanto, julgo procedente o lançamento, conforme Termo de Rerratificação de fls. 397.

Sala das Sessões, 01 de outubro de 2014.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**

CC/MG