

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.939/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000316216-09
Impugnação: 40.010138879-39
Impugnante: Petrobrás Distribuidora S A
IE: 067059023.00-25
Proc. S. Passivo: Arethuzza Totti Silva Leonardo/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO INTERNA – QUEROSENE DE AVIAÇÃO - QAV. Constatado que a Autuada recolheu ICMS a menor em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto relativa à saída de mercadoria (Querosene de Aviação - QAV), para estabelecimentos de mesma titularidade (CFOP 5.659) e para armazenagem (CFOP 5.663), em operações internas. Inobservância da alíquota vigente para a mercadoria quando da inclusão do imposto na sua base de cálculo, bem como aplicação indevida nas operações autuadas da redução da base de cálculo e do diferimento parcial do imposto previstos em regimes especiais concedidos às companhias aéreas. **Infração caracterizada nos termos do art. 13, § 1º, inciso I da LC nº 87/96, art. 13, §15 da Lei nº 6.763/75 e do art. 49 do RICMS/02. Correta a exigência de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, c/c o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/10 a 31/12/10, em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto relativa à saída de Querosene de Aviação – QAV, para estabelecimentos de mesma titularidade (CFOP 5.659) e para armazenagem (CFOP 5.663), em operações internas.

Tal irregularidade ocorreu em face de que a Contribuinte entendeu que estava amparada pelos benefícios fiscais concedidos às empresas aéreas, nas operações de transferências de QAV para outros estabelecimentos de mesma titularidade, e nas remessas de QAV para armazenamento, bem como houve por parte dela inobservância da alíquota vigente para a mercadoria quando da inclusão do imposto na sua base de cálculo.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, c/c o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 173/182, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 221/235.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 248/260, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram em grande parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Conforme já relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto relativa à saída de Querosene de Aviação – QAV, para estabelecimentos de mesma titularidade (CFOP 5.659) e para armazenagem (CFOP 5.663), em operações internas, tendo em vista a inobservância da alíquota vigente para a mercadoria quando da inclusão do imposto na sua base de cálculo.

De modo preambular, requer a Defesa a aplicação do disposto no art. 150, § 4º do CTN, de modo a ver configurada a decadência, obstando o lançamento realizado pela Fiscalização.

Entretanto, não há de se falar em decadência do direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 07/09/10, em razão da aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo legal, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem do referido prazo fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Destaca-se que este Conselho de Contribuintes tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pelo disposto no art. 173, retrocitado, que determina que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE e 3.907/12/CE.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2010 somente finda em 31/12/15 conforme disposto no inciso I do retro art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 04/09/15 (fls. 172).

No tocante ao mérito propriamente dito, informa-se que as operações objeto deste lançamento encontram-se gravadas com os seguintes **CFOPs: 5.663 e 5.659** (maior parte):

5.663 - Remessa para armazenagem de combustível ou lubrificante. Classificam-se neste código as remessas para armazenagem de combustíveis ou lubrificantes.

5.659 - Transferência de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiro. Classificam-se neste código as transferências de combustíveis ou lubrificantes, adquiridos ou recebidos de terceiros, para outro estabelecimento da mesma empresa.

A Impugnante rechaça as exigências fiscais destacando seu entendimento pela não incidência de ICMS em relação às operações referentes a transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, que representa o caso dos autos.

No entanto, cabe mencionar que por força do disposto no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75), não se incluem na competência deste órgão julgador administrativo “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

Contudo, deve-se destacar que a própria Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências interestaduais:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Ressalta-se que há juristas de renome, a exemplo de Vittorio Cassone, que defendem a tributação pelo ICMS das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme apresentado a seguir:

"Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao estabelecer: "Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular" (Cassone, Vittorio - Direito Tributário - 13ª Edição - Ed. Atlas - 2001 - pág. 298).

No mesmo sentido entende Roque Carraza que a incidência do ICMS nas operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular justifica-se pelo Princípio Federativo, conforme destaque na obra “ICMS”, pág. 55, 9ª ed, 2ª tiragem.

Da mesma forma, o eminente Professor Alcides Jorge Costa a admite, ao entendimento que toda agregação de valor à mercadoria, que a leve ao consumo, ainda que sem transferência da posse ou da propriedade, configura hipótese de incidência do ICMS (ICM na Constituição e na Lei Complementar, pág. 83/90).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em recentes julgamentos sobre essa matéria, o Tribunal de Justiça do estado do Rio Grande do Sul seguiu essa mesma linha, decidindo pela incidência do ICMS em casos da espécie, conforme ementas a seguir:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, EM OUTRO ESTADO: INCIDÊNCIA DO ICMS DESDE A ENTRADA EM VIGOR DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. 1.CABE À LEI COMPLEMENTAR FEDERAL, NOS TERMOS DO ART. 146, III, "A", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, DEFINIR O "FATO GERADOR", A "BASE DE CÁLCULO" E O "CONTRIBUINTE" DOS IMPOSTOS BRASILEIROS, RESTANDO VEDADO, CONSEQÜENTEMENTE, À LEI DE HIERARQUIA INFERIOR, INSTITUIDORA DE TAIS TRIBUTOS, ADOTAR DEFINIÇÃO DIVERSA. ALIÁS, TODA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL É "COMPLEMENTAR" À CONSTITUIÇÃO, DELA FAZENDO PARTE PARA TODOS OS FINS E EFEITOS JURÍDICOS. 2.RELATIVAMENTE AO ICMS, É A LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 87/96 QUE, ATUALMENTE, DEFINE O SEU "FATO GERADOR", A SUA "BASE DE CÁLCULO" E O SEU "CONTRIBUINTE", EM CUJO ART. 13, § 4º, SE ACHA ESTABELECIDO (RELATIVAMENTE À "BASE DE CÁLCULO"), QUE, "NA SAÍDA DE MERCADORIA PARA ESTABELECIMENTO LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, PERTENCENTE AO MESMO TITULAR, A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É: I - O VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA; II - O CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA, ASSIM ENTENDIDA A SOMA DO CUSTO DA MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO, MÃO-DE-OBRA E ACONDICIONAMENTO; III - TRATANDO-SE DE MERCADORIAS NÃO INDUSTRIALIZADAS, O SEU PREÇO CORRENTE NO MERCADO ATACADISTA DO ESTABELECIMENTO REMETENTE". 3. POR CONSEQÜÊNCIA LÓGICA NÃO MAIS TEM APLICAÇÃO, A PARTIR DA ENTRADA EM VIGOR DA LC Nº 87/96, EM SE TRATANDO DE REMESSAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, A SÚMULA Nº 166 DO EGRÉGIO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, VIA DA QUAL "NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE". DECISÃO: RECURSO PROVIDO. UNÂNIME. (APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO Nº 70027067651, SEGUNDA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: ROQUE JOAQUIM VOLKWEISS, JULGADO EM 01/04/2009). GRIFOU-SE.

EMENTA: APELAÇÃO REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR. EXIGIBILIDADE. A TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE PARA OUTRO ESTADO, SENDO A FILIAL TAMBÉM INSCRITA COMO CONTRIBUINTE DO ICMS, CONFIGURA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DE ICMS. ASSIM, VERIFICA-SE A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS NO MOMENTO DA SAÍDA DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE, AINDA QUE PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, CONFORME DISPÕE O ARTIGO 12, INCISO I, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. NESTE CONTEXTO, IMPÕE-SE O RECOLHIMENTO DO ICMS QUANDO DO TRANSPORTE DE BENS ENTRE MATRIZES E FILIAIS, MESMO EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. POR MAIORIA, APELO DO ESTADO PROVIDO, VENCIDO O DES. CANÍBAL QUE DESPROVEU, E, À UNANIMIDADE, RECURSO ADESIVO E REEXAME NECESSÁRIO JULGADOS PREJUDICADOS. (APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO Nº 70030987325, PRIMEIRA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: JORGE MARASCHIN DOS SANTOS, JULGADO EM 16/12/2009). GRIFOU-SE.

Vale dizer que embora a Autuada questione a incidência do imposto nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, ela destaca o ICMS nos documentos fiscais emitidos, conforme se verifica dos documentos fiscais objeto deste lançamento.

Compulsando o demonstrativo de apuração do imposto, ora exigido, colacionado às fls. 10/65, verifica-se que a Autuada, entendeu que estava amparada pelos benefícios concedidos a empresas aéreas, nas operações de transferências de QAV para outros estabelecimentos de mesma titularidade, bem como nas remessas de QAV para armazenamento. Dessa forma, destacou o ICMS à alíquota de 3% (três por cento), incluindo tal percentual na base de cálculo do imposto.

A Fiscalização, por considerar inaplicável o referido benefício às operações autuadas, inclusive em relação às transferências de mercadorias entre os estabelecimentos de mesma titularidade da Autuada (IE nºs 062.059023.04-91 e 376.059023.11-53), excluiu do valor da base de cálculo do imposto constante nas notas fiscais autuadas o percentual nela incluído (3% - três por cento), em seguida, no valor apurado após o expurgo mencionado, incluiu o percentual de 25% - vinte e cinco por cento (alíquota prevista para a mercadoria). Sobre o valor apurado, após a referida inclusão do imposto na base de cálculo, aplicou a alíquota prevista para a mercadoria (25%) apurando-se o imposto devido na operação. Por fim, o imposto exigido nos presentes autos é resultado da subtração do imposto destacado pela Contribuinte nas notas fiscais autuadas e do devido nas operações.

É o que se extrai do “Demonstrativo de Apuração Correta do ICMS Devido” (fls. 67).

Assim, a discussão travada nestes autos, diferente de outros PTAS lavrados contra a empresa autuada, que se resumia à questão da integração da alíquota, refere-se também à inaplicabilidade às operações do diferimento parcial ou redução da base de cálculo do imposto utilizados pela Autuada.

A Impugnante anexou aos autos cópias dos Regimes Especiais de Tributação e correlatos Termos de Adesões (fls. 192/215), os quais, no seu entender, respaldaram a “alíquota” de 3% (três por cento) destacada nas notas fiscais de transferências de mercadorias para os seus estabelecimentos filiais anteriormente identificados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, por sua vez, ao analisar os citados documentos trazidos pela Impugnante, deixou consignado o seguinte:

- se o objetivo da juntada dos referidos documentos foi respaldar o uso do multiplicador de 3% (três por cento) no campo reservado a alíquota das notas fiscais em análise, para o cálculo do ICMS devido nas saídas de QAV destinadas a contribuintes localizados nos aeroportos mineiros, tal procedimento está fadado ao fracasso pelos motivos a seguir elencados;

- a Impugnante apresenta cópias de quatro RETs, de nº 028/2008 referente a VRG Linhas Aéreas S/A (fls. 192/194), nº 026/2007 referente a TAM Linhas Aéreas S/A (fls. 198/202), nº 061/2007 referente a Oceanir Linhas Aéreas Ltda (fls. 203/209) e RET 001/2010 referente a Azul Linhas Aéreas Brasileiras S/A (fls. 211/213);

- verifica-se que o benefício do diferimento e da redução da base de cálculo do ICMS estão claramente identificados no art. 1º de todos RETs concedidos a cias aéreas, com a seguinte teor:

Redação do art. 1º dos RETs 028/2008 e 026/2007 de cias aéreas, com a seguinte redação:

Art. 1º - Fica diferido 88% (oitenta e oito por cento) do ICMS incidente nas operações internas com querosene de aviação (QAV) destinada ao abastecimento das aeronaves da NOME DA CIA AÉREA(*), identificada em epígrafe, doravante denominada NOME DA CIA AÉREA(*), promovidas pelos distribuidores estabelecidos no AEROPORTO INTERNACIONAL TANCREDO NEVES (Aeroporto de Confins), no município de Confins, de forma que a carga tributária resulte em de 3% (três por cento). (Grifou-se).

Redação do art. 1º dos RETs 061/2007 e 01/2010:

Art. 1º - A base de cálculo do ICMS incidente nas operações internas com querosene (QAV) destinada ao abastecimento das aeronaves da NOME DA CIA AÉREA(*), identificada em epígrafe, doravante denominada NOME DA CIA AÉREA(*), promovidas pelos distribuidores estabelecidos no AEROPORTO INTERNACIONAL TANCREDEDO NEVES (Aeroporto de Confins) fica reduzida em 88%(oitenta e oito por cento), de forma que resulte em uma carga tributária efetiva de 3%(três por cento).

(*) o nome da Cia varia conforme o nº do regime.

- nos RETs da VRG e da TAM têm-se a redação do §4º e nos RETS da OCEANIR e da AZUL tem-se a mesma redação no §3º:

“A eficácia deste Regime Especial de tributação, em relação aos estabelecimentos fornecedores e distribuidores de QAV de que trata o art. 1º, está CONDICIONADA a assinatura de TERMO DE ADESÃO, conforme modelo sugerido em anexo, e HOMOLOGAÇÃO, pelo titular da Delegacia Fiscal de Belo Horizonte (DF/BH3). (Grifou-se).”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- às fls. 197, 210 e 214, a Autuada apresentou Termos de Adesões aos RETS da VRG, OCEANIR e AZUL LINHAS AÉREAS, devidamente homologados pela Delegacia Fiscal da DF/3º Nível, nos quais consta:

“Pelo presente Termo de Adesão, a empresa PETROBRAS DISTRIBUIDORA S.A., estabelecida no Aeroporto Internacional Tancredo Neves – Confins, s/n, Município de Lagoa Santa, inscrita no CNPJ sob Nº 34.274.233/0311-64 e no cadastro de contribuintes do Estado de Minas Gerais sob o Nº **376.059023.11-53**, doravante designada simplesmente BR Distribuidora, por seu representante legal infra-assinado, resolve **ADERIR** ao Regime Especial de Tributação – RET nº *, concedido à empresa CIA AÉREA **, mediante as condições expressas nas seguintes cláusulas:”(grifou-se)

* RETs 028/2008, 061/2007 ou 001/2010

** VRG LINHAS AÉREAS, OCEANIR LINHAS S/A OU AZUL LINHAS AÉREAS BRASILEIRAS S/A.

- às fls. 215, a Impugnante anexa Termo de Adesão, referente a Petrobras Distribuidora S/A (IE 067.059023.47-30), estabelecida no Aeroporto de Juiz de Fora, ao RET 19/2008 concedido à empresa TRIP LINHAS AÉREAS S/A, também um regime concedido a empresas aéreas nos mesmos moldes dos anteriores.

Conclui a Fiscalização que o benefício previsto nos regimes especiais concedidos às cias aéreas aplica-se apenas às operações que destinar QAV **ao abastecimento das aeronaves destas** pelos distribuidores estabelecidos em aeroportos designados em cada RE, com o **devido termo de adesão**. E que os termos de adesão apresentados referem-se a Petrobras Distribuidoras de IEs nºs 376.059023.11-53 e 067.059023.47-30, estabelecidas no Aeroporto Internacional Tancredo Neves e no Aeroporto de Juiz de Fora, respectivamente.

Também, que os benefícios fiscais estampados nos RETs anexados aos autos pela Impugnante não se aplicam às operações de saídas de QAV promovidas pela Petrobras Distribuidora S/A, de IE 067.059023.00-25, localizada no Município de Betim-MG, objeto deste lançamento, e não respaldam o uso da “alíquota” destacada 3% (três por cento) nas notas fiscais autuadas.

Com razão à Fiscalização, pois não foram colacionados aos autos os RETs e/ou diploma legal que respaldem a alíquota destacada 3% (três por cento) nas notas fiscais relativas a transferências de QAV destinadas a Petrobras Distribuidora - I.E. nºs 062.059023.04-91 e 376.059023.11-53 e, também, as remessas para armazenamento, objeto dos presentes autos.

O que se extrai dos regimes especiais colacionados aos autos pela Impugnante é que os benefícios fiscais em comento aplicam-se apenas em relação às operações que destinarem QAV às companhias aéreas realizadas por distribuidores que firmaram termo de adesão aos referidos RETs, que não é o caso da Autuada e sequer das operações autuadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, os RETs e os termos de adesão apresentados não respaldam a utilização do benefício fiscal pela Autuada nas operações em análise.

Assim sendo, saliente-se que à luz do disposto na alínea “i”, inciso XII, § 2º, art. 155 da Constituição Federal de 1.988, no art. 13, § 1º, inciso I da LC nº 87/96, também reproduzidos na legislação estadual, a seguir mencionada, o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo. Examine-se:

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 as prestações se iniciem no exterior;

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

LC nº 87/96

Art. 13 A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

As multas de revalidação e isolada exigidas são disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração. E que por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Acresça-se que a base de cálculo da multa isolada exigida foi corretamente adotada pela Fiscalização (diferença entre a base de cálculo do imposto informada pela Autuada no documento fiscal emitido e a apurada pela Fiscalização), nos exatos termos do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, conforme redação vigente a época dos fatos geradores autuados, tendo sido tal penalidade adequada ao disposto na alínea “c” do referido artigo, conforme o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Examine-se:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Vale dizer que, no tocante ao Decreto nº 46.645/14 que prevê em seu art. 2º a aplicabilidade do diferimento, previsto no item 83 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, para as saídas de mercadorias em transferência realizada entre a distribuidora com destino a estabelecimento de mesma titularidade situado no aeroporto mineiro, vale destacar que tal benefício teve sua vigência após a ocorrência das operações autuadas (exercício de 2010), não se aplicando, portanto, ao caso dos autos. Confira-se:

(2016)	83	Saida de querosene de aviação promovida pelo produtor nacional de combustíveis com destino a estabelecimento distribuidor da mercadoria.
(2518)	83.1	O diferimento de que trata este item aplica-se, também, na saída em operação de transferência realizada pela distribuidora com destino a estabelecimento de mesma titularidade situado em aeroporto mineiro.
(2518)	83.2	Fica dispensado o pagamento do imposto diferido na hipótese de saída isenta para fornecimento de querosene de aviação, a que se refere o item 68 do Anexo I deste Regulamento .

(2016) **Efeitos a partir de 23/03/2012** - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do [Dec. nº 45.933, de 22/03/2012](#).

(2518) **Efeitos a partir de 1º/12/2014** - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do [Dec. nº 46.645, de 07/11/2014](#).

Quanto ao pleito subsidiário da Defesa para que seja autorizada a compensação do imposto ora exigido pelo estabelecimento destinatário da mercadoria, destaca-se que tal compensação depende do pagamento do referido imposto.

Sobre o tema, com pertinência, manifestou-se a Fiscalização:

Quanto ao pedido de autorização de creditamento no estabelecimento destinatário temos a discorrer o seguinte:

O princípio da não cumulatividade opera-se plenamente quando um contribuinte na medida em que pagou o ICMS ao adquirir o produto, com o valor do tributo já inserido no preço da mercadoria, compensa o valor posteriormente quando da operação de venda.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º da Constituição Federal:

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:

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(....)

Desta maneira, já no texto constitucional, existem dois pressupostos básicos para o cumprimento do princípio da não cumulatividade, quais sejam, deve haver efetivamente uma operação anterior e deve ter sido cobrado o imposto nesta operação.

Portanto, no caso em tela, para que se proceda ao creditamento do imposto deve ficar demonstrado que o imposto foi cobrado nestas operações.

Frise-se que o lançamento em questão refere-se à constatação de ICMS não recolhido, proveniente de redução indevida da base de cálculo com inobservância da alíquota vigente. Acrescente-se que o princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS, está descrito no próprio texto constitucional, como visto acima. Entretanto, o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Carta Magna de 1988, estabelece que caberá a lei complementar “disciplinar o regime de compensação do imposto”.

Verifica-se assim, que o direito ao crédito encontra-se disciplinado nos artigos 23 a 26 da Lei Complementar nº 87/96 e nos seguintes dispositivos Estaduais:

Lei nº 6.763/75

Art. 28. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

(...)

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de

serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

RICMS/02

Art. 62. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

(...)

Art. 65. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório do imposto referente às mercadorias saídas ou aos serviços de transporte ou de comunicação prestados e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem destinado a uso, consumo ou ativo permanente, ou ao recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento, observadas as hipóteses de que trata o artigo seguinte.

§ 1º Sendo o imposto apurado por período, o saldo eventualmente verificado a favor do contribuinte, desde que corretamente apurado, transfere-se para o período ou períodos subsequentes.

§ 2º Na hipótese de estabelecimentos do mesmo titular, situados no Estado, a apuração de que trata o caput deste artigo, ressalvadas as exceções previstas na legislação, será feita de forma individualizada, por estabelecimento, e, após o encerramento do período de apuração do imposto, os saldos devedor e credor poderão ser compensados entre si, observado o seguinte:

(...)

Deste modo, destaca-se que não é a fiscalização nem o Conselho de Contribuintes que autorizará o autuado a creditar-se do ICMS cobrado na operação anterior, basta que o mesmo demonstre os pagamentos do imposto e esteja revestido das formalidades extrínsecas e intrínsecas conforme os dispositivos citados.

Assim, não tem sentido o pedido de autorização de compensação do imposto pelo estabelecimento destinatário da mercadoria, devendo o autuado, somente após o pagamento do crédito tributário decorrente do imposto subtraído, tomar as medidas formais para sua concretização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento. Corretas as exigências de ICMS (alíquota de 25%), multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Derc Fernando Alves Martins Leme (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 29 de março de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora