

Acórdão: 23.029/18/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000966979-61
Impugnação: 40.010145728-34
Impugnante: Bema Tintas Ltda
IE: 186010718.00-17
Proc. S. Passivo: Paulo Acírio de Amariz Souza/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - Constatado o recolhimento a menor de imposto tendo em vista destaque, em notas fiscais, de ICMS à alíquota de 18% ao invés de 25%, em relação a saídas de solventes em operações internas, nos termos da previsão contida no art. 12, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42, inciso I, alínea “a”, subalínea “a.11” do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências referentes ao período de julho a outubro de 2017 por inaplicável a espécie.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA. Constatada a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST nas saídas de solventes, em operações internas, decorrente de aplicação incorreta da alíquota de 18% ao invés de 25%, nos termos da previsão contida no art. 12, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42, inciso I, alínea “a”, subalínea “a.11” do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a emissão de documentos fiscais nos quais foi consignada alíquota menor que a prevista para as saídas internas de solventes (destacado 18% (dezoito por cento) quando a alíquota correta seria a de 25% (vinte cinco por cento), conforme alínea “a.11” do inciso I do art. 42 da Parte Geral do RICMS/02), resultando em pagamento a menor de ICMS no período de janeiro de 2014 a outubro de 2017, e de ICMS/ST no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

Exige-se ICMS e ICMS/ST, acrescidos das Multas de Revalidação (50% e 100% respectivamente), conforme previsão contida no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

As exigências consignadas no AI em referência resultaram das diferenças entre os valores do imposto que o Fisco entende serem devidos, confrontados com os

valores denunciados pelo Contribuinte por meio do Termo de Autodenúncia n.º 05.000287639-48, de fls. 193/201.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 256/267, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 680/684.

Em sessão realizada em 17/07/18, a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG decidiu, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 31/07/18.

Em sessão realizada em 31/07/18, a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG decidiu, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, deferiu o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, nos termos da Portaria n.º 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 01/08/18, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Luiz Cláudio dos Santos (Relator), que julgava parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências referentes ao período de junho a outubro de 2017; Lilian Cláudia de Souza (Revisora) e Erick de Paula Carmo, que excluía, ainda, a majoração da multa de revalidação. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Acírio de Amariz Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Sérgio Adolfo Eliazar de Carvalho.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, sob a alegação de que o Fisco transferiu a ela indevidamente a responsabilidade pelas obrigações previstas nos §§ 21 e 22 do art. 42 do RICMS/02, e que, portanto, é parte ilegítima na autuação, de acordo com o art. 124 do Código tributário Nacional - CTN.

Entretanto, razão não lhe assiste.

O Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas, a sujeição passiva e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

O art. 124 do CTN, invocado pela Defesa, assim prescreve:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

No mesmo sentido, para fins de apuração de infração tributária deve-se ter em conta o disposto no art. 207 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 207 - Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

§ 1º - Respondem pela infração:

1) conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ressalvado o disposto no item seguinte;

(...)

§ 2º - Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

Induidoso que a Autuada é a principal interessada e beneficiada em adotar uma alíquota de ICMS menor em suas operações e que, para fazê-lo, necessita observar o que define a legislação.

Também não pairam dúvidas de que a Impugnante é obrigada por lei a emitir regularmente os documentos que acobertam suas operações, portanto, no caso em discussão, ela tem a obrigação de pagar o imposto devido.

No presente caso, a época dos fatos geradores, para adotar a alíquota de 18% (dezoito por cento), a Impugnante deveria ter observado se o destinatário era credenciado junto à Delegacia Fiscal como estabelecimento industrial, por meio de identificação em portaria da Superintendência de Tributação (SUTRI), conforme condicionado no § 21, do art. 42 do RICMS/02:

Art. 42 - (...)

(...)

Efeitos de 27/03/2008 a 31/12/2017 - acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, III, "a", ambos do Dec. nº 44.754 de 14/03/2008

§ 21. Na hipótese da alínea "a.11" do inciso I do caput deste artigo, será considerado destinado à industrialização o solvente remetido ao estabelecimento industrial previamente credenciado junto à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o estabelecimento e identificado em portaria da Superintendência de Tributação (SUTRI)

(...)

Não é o fato de a Impugnante discordar das infringências que lhe são imputadas que acarreta a nulidade do lançamento.

Portanto, tendo sido o Auto de Infração lavrado conforme disposições regulamentares, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a emissão de documentos fiscais nos quais foi consignada alíquota menor que a prevista para as saídas internas de solventes (destacado 18% quando a alíquota correta seria a de 25%, conforme alínea “a.11” do inciso I do art. 42 da Parte Geral do RICMS/02), resultando em pagamento a menor de ICMS no período de janeiro de 2014 a outubro de 2017, e de ICMS/ST no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

Exige-se ICMS e ICMS/ST, acrescidos das Multas de Revalidação (50% e 100% respectivamente), conforme previsão contida no art. 56, inciso II e art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Importante destacar, que as exigências consignadas no AI em referência resultaram das diferenças entre os valores do imposto que o Fisco entende serem devidos, confrontados com os valores denunciados pelo Contribuinte por meio do Termo de Autodenúncia n.º 05.000287639-48, de fls. 193/201.

O PTA encontra-se instruído com os documentos do procedimento fiscal auxiliar (fls. 004/204) que originaram o Termo de Autodenúncia n.º 05.000287639-48 e que antecederam a emissão do AIAF e do Auto de Infração.

O procedimento utilizado pelo Fisco foi o cruzamento eletrônico de dados, assim considerado o confronto entre as informações existentes na base de dados da Secretaria de Estado de Fazenda, ou entre elas e outras fornecidas pelo sujeito passivo ou terceiros. Esse procedimento está previsto no art. 66, inciso III do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

O Relatório Fiscal com seus Anexos de fls. 215/254, que acompanha o Auto de Infração, detalha todos os cálculos e demonstrativos realizados no trabalho fiscal.

No Anexo 1, em mídia autuada à fl. 222, consta o Demonstrativo do Crédito Tributário detalhado por NFe e a Escrituração Fiscal Digital – EFD do período de janeiro de 2014 a outubro de 2017.

No Anexo 2 às fls. 223/225, consta a Planilha B com o Demonstrativo do Crédito Tributário mensal anterior ao Termo de Autodenúncia.

No Anexo 3 às fls. 226/229, o Termo de Autodenúncia.

No Anexo 4 às fls.230/232, o Demonstrativo do Crédito Tributário mensal consolidado, com a exclusão do ICMS de operações próprias internas denunciadas pelo Contribuinte no Termo de Autodenúncia.

No Anexo 5 às fls. 233/234, os algoritmos de segurança MD – 5, referentes às mídias.

No Anexo 6 às fls. 235/244, cópias por amostragem de DANFE e NFe das operações de saídas de solventes.

No Anexo 7 às fls. 245/254, cópia da Alteração Contratual n.º 45 do Contribuinte.

O lançamento em questão traz dois marcos teóricos: alíquota prevista para operações internas envolvendo o produto “solvente”, além da previsão constante do Anexo XV do RICMS/02, para apuração e recolhimento do ICMS a título de substituição tributária para o produto solvente.

Da aplicação incorreta da alíquota

Este item do lançamento cuida da emissão de documentos fiscais consignando alíquota menor que a prevista para as saídas internas de solventes (destacado 18% quando a alíquota correta seria a de 25%, conforme alínea “a.11” do inciso I do art. 42 da Parte Geral do RICMS/02), no período de janeiro de 2014 a outubro de 2017.

A Defesa alega que protocolizou o Termo de Autodenúncia n.º 05.000287639-48, calculando as diferenças do imposto incidente sobre solventes nas operações não destinadas à utilização em processo industrial pelos contribuintes destinatários, adotando a alíquota de 25% (vinte cinco por cento). E que agiu corretamente ao utilizar a alíquota de 18% (dezoito por cento) nas saídas para destinatários que aplicaram o produto em processo industrial, não se podendo falar em recolhimento de diferenças de imposto no período considerado.

Informa, ainda, que a destinação e especificação do produto não são do conhecimento e controle do alienante, posto que, no ato da compra essas informações não são repassadas pelo comprador.

Complementa a informação, alegando que a única forma de identificar a presumida destinação do produto é pelo Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP aposto no documento fiscal de saída, o qual representa a intenção do adquirente manifestada por ocasião da compra.

Relata que se encontram autuadas no PTA cópias de declarações e extratos dos CNPJ dos destinatários, para demonstrar que essa é a única forma de se verificar a destinação das mercadorias.

A Impugnante entende que o termo *industrialização* identificado na legislação pertinente a *solventes* possui natureza ampla e irrestrita, não se aplicando, portanto, às restrições e elementos condicionantes determinados pela mesma legislação para a utilização de cada alíquota.

No entanto, razão não lhe assiste.

Para efeito de aplicação da alíquota do imposto nas operações envolvendo os produtos classificados como “solventes”, importante trazer a síntese da interpretação

do Regulamento do ICMS pela Superintendência de Tributação – SUTRI da Secretaria de Estado de Fazenda por intermédio de respostas a consultas de contribuintes.

Nesse sentido, colacionam-se as respostas às **Consultas de Contribuintes nº 285/2014 e nº 187/2015**, a seguir:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE nº 285/2014

ICMS – QUEROSENE E AGUARRÁS – SOLVENTES – ALÍQUOTA – A alíquota interna aplicável nas saídas de todos os tipos de solventes, inclusive aguarrás e querosene iluminante, é de 25% (vinte e cinco por cento), nos termos da subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/02, exceto quando destinados à industrialização, observado o disposto no § 21 do mesmo art. 42.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, tem como atividade a fabricação de impermeabilizantes, solventes e produtos afins (CNAE 2073-8/00).

Informa que comercializa os produtos querosene iluminante, aguarrás, *thinner*, sistemas de solventes, resina acrílica, verniz, lubrificantes, aditivos, produtos de limpeza, artigos congêneres e similares ao ramo.

Afirma que os produtos querosene e aguarrás são diluentes, conforme estudo técnico elaborado pelo químico responsável da empresa.

Salienta que, com o objetivo de ratificar seu entendimento, contratou peritos especializados para emissão de laudo técnico, com o objetivo de definir a caracterização de produtos solventes e diluentes.

Observa que a alínea “a” do inciso I do art. 42 do RICMS/02 determina a aplicação da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) nas operações internas com solvente.

Entende, no entanto, que a alíquota a ser aplicada nas operações internas com querosene e aguarrás deverá ser de 18% (dezoito por cento), posto que os referidos produtos seriam diluentes.

Com dúvida quanto à interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

Está correto o entendimento que a alíquota a ser aplicada nas operações internas com os produtos querosene e aguarrás deverá ser de 18% (dezoito por cento), uma vez que considera esses produtos como diluentes?

RESPOSTA:

Registre-se, de início, que esta Diretoria manifestou-se a respeito da matéria aqui tratada nas Consultas de Contribuintes nºs 150/2011 e 214/2014.

Entende-se não ser correto afirmar que os produtos aguarrás e querosene sejam especificamente diluentes, uma vez que podem ser utilizados para outras finalidades.

Depreende-se que a aguarrás e o querosene estão incluídos no conceito de solventes, conforme definição extraída da Resolução ANP nº 24, de 06/09/2006, que estabeleceu os requisitos necessários à autorização para o exercício da atividade de distribuição de solventes e a sua regulamentação, *in litteris*:

Art. 2º. Para os fins desta Resolução, ficam estabelecidas as seguintes definições:

(...)

IV – solventes: produtos líquidos derivados de frações resultantes do refino de petróleo, do processamento de gás natural e de indústrias petroquímicas, capazes de serem utilizados como dissolventes de substâncias sólidas ou líquidas, puros ou em misturas, cuja faixa de destilação tenha seu ponto inicial superior a 25°C e ponto final inferior a 280°C, com exceção de qualquer tipo de gasolina, de querosene e de óleo diesel especificados em regulamentação da ANP.

A Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), em cumprimento ao dispositivo citado, estabeleceu na Resolução nº 37, de 01/12/2009, a especificação do querosene de aviação (QAV-1 ou JET A-1), destinando-o, exclusivamente, ao consumo em turbinas de aeronaves, comercializado por produtores, importadores, distribuidores e revendedores, em todo o território nacional. Assim, quanto à comercialização interna deste produto, os contribuintes deverão observar a alíquota prescrita no art. 42, inciso I, subalínea “a.10”, do RICMS/02.

Definição diversa foi indicada, por exemplo, quanto à característica do querosene iluminante e da aguarrás que, conforme informação contida no site da ANP (Glossário do Anuário Estatístico Brasileiro do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis - <http://www.anp.gov.br>), poderão ser utilizados como solventes:

Aguarrás - Produto obtido pelo processo de destilação atmosférica de petróleo, com intervalo de temperatura

típica (150°C-210°C), classificado numa faixa de destilação intermediária entre a nafta pesada e o querosene. Utilizado como solvente e na fabricação de ceras, graxas e tintas.

Querosene: fração seguinte à gasolina e anterior ao diesel na destilação do petróleo, em que predominam compostos parafínicos destilados na faixa de 150 a 300 °C. Suas utilizações incluem: combustível para aviões (vide Querosene de Aviação), aquecimento doméstico, iluminação (vide Querosene Iluminante), solventes e inseticidas.

Querosene de Aviação (QAV): derivado de petróleo utilizado como combustível em turbinas de aeronaves. Resolução ANP nº 37, de 1/12/2009.

Querosene Iluminante: utilizado, em geral, como solvente e combustível de lamparinas.

O estudo técnico elaborado pelo profissional químico responsável pela empresa, apresentado pela Consulente, indica várias características e aplicações dos produtos aguarrás e querosene, dentre as quais a sua utilização como diluente, contudo, não exclui a característica de solvente.

O laudo técnico elaborado por peritos contratados pela Consulente, segue semelhante linha de raciocínio do estudo técnico, porém, acrescenta informação que a utilização das nomenclaturas dos termos diluente e solvente nem sempre são respeitadas.

Descrevem, ainda, que a aguarrás e o querosene são exemplos de misturas de hidrocarbonetos utilizados como solventes. Apresentam, inclusive, gráfico que indica ser a aguarrás um solvente hidrocarboneto que domina 25% do mercado brasileiro de solventes, com esta característica. Também não exclui expressamente a característica de solvente aos referidos produtos.

Desse modo, a alíquota nas saídas internas de todos os tipos de solventes (considerando toda substância química que tenha a função de solvente), incluído o querosene iluminante e aguarrás, é de 25% (vinte e cinco por cento), nos termos da subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

Na hipótese do solvente ser destinado a estabelecimento industrial que atenda aos requisitos dispostos no § 21 do art. 42 mencionado, a alíquota aplicável será de 18% (dezoito por cento), conforme alínea “e” do inciso I do mesmo artigo.

Por fim, se da solução dada à presente consulta resultar imposto a pagar, o mesmo poderá ser

recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a Consulente tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta Consulta, observado o disposto no art. 42 do RPTA, Decreto Estadual n.º 44.747/08.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 28 de novembro de 2014.

(...)

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 187/2015

ICMS - ALÍQUOTA INTERNA - AGUARRÁS - A alíquota interna aplicável nas saídas de todos os tipos de solventes, inclusive aguarrás, é de 25% (vinte e cinco por cento), nos termos da subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/2002, exceto quando destinados à industrialização, observado o disposto no § 2º do mesmo art. 42.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, estabelecida no Rio de Janeiro/RJ, apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade econômica principal informada no cadastro estadual o comércio atacadista de tintas, vernizes e similares (CNAE 4679-6/01).

Transcreve a descrição das posições 27.10 e 2710.1 constante da TIPI - Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Alega que somente a TIPI possibilita a classificação exata dos produtos.

Entende que a TIPI não classifica o produto aguarrás como solvente, e que, portanto, não se pode aplicar a alíquota prevista na subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/2002.

Com dúvida sobre a correta interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

Qual a alíquota interna aplicável à aguarrás, NCM 2710.12.30, no estado de Minas Gerais?

RESPOSTA:

Preliminarmente, cumpre esclarecer que, embora tenha a Consulente se referido à Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e a legislação mineira se baseie na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), há equivalência entre as normas, pois, nos termos do art.

3º do Decreto Federal nº 7.660/2011, a NCM constitui a NBM/SH.

A Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) também se baseia na NCM, conforme art. 2º do mesmo Decreto.

Feito esse esclarecimento, passa-se à resposta do questionamento formulado.

A Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) assim conceitua solvente:

Solvente - Produto líquido derivado de frações resultantes do processamento de petróleo, de gás natural, de frações de refinarias e de indústrias petroquímicas, capazes de serem utilizados como dissolventes de substâncias sólidas e/ou líquidas, puro ou em mistura, cuja faixa de destilação tenha seu ponto inicial superior a 25°C e ponto final inferior a 280°C, com exceção de qualquer tipo de gasolina, querosene ou diesel especificados pela ANP. (Portaria ANP nº 318, DE 27/12/2001).

Noutro enfoque, tem-se que ocorre uma solução “quando uma substância se dissolve em outra, partícula do soluto devem ser distribuídas através do solvente” (BRADY E HUMISTON. Química Geral. Vol. 1. 2ª Ed. J.C. Editora).

Nesse sentido, por exemplo, a água é um solvente quando misturada ao cloreto de sódio (sal de cozinha), mas não o é em relação ao óleo de soja, que poderá ser dissolvido pela nafta, ou por um detergente qualquer. Metais podem ser solvente ou soluto, dependendo das condições em que se dará a mistura.

Na mesma linha está o conceito de solvente, extraído de dicionário disponível na internet, através do sítio <http://www.dicio.com.br>:

adj. Que pode solver ou solve. Que pagou ou pode pagar o que deve. S.m. Química Substância líquida que tem a propriedade de solver ou dissolver outras; o mesmo que dissolvente.

Os solventes são utilizados em indústrias de tintas, extração de óleos e gorduras (fabricação de óleo de soja), adesivos e são divididos em categorias.

Segundo a ANP, a aguarrás é um “produto obtido pelo processo de destilação atmosférica de petróleo, com intervalo de temperatura típica (150°C-210°C), classificado numa faixa de destilação intermediária entre a nafta pesada e o querosene. Utilizado como solvente e na fabricação de ceras, graxas e tintas”

(Glossário do Anuário Estatístico Brasileiro do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis - <http://www.anp.gov.br>).

Por outro lado, é importante destacar que, tanto a TIPI quanto a NBM/SH não contemplam o produto/mercadoria “solvente”, isso porque essa denominação refere-se, conforme dito, à função que determinadas substâncias têm de permitir a dispersão de outra substância em seu meio. Inúmeras substâncias químicas têm essa função, devendo, portanto, ser utilizada a NBM/SH correspondente a tal substância.

Quanto à tributação, a legislação mineira estabelece a alíquota interna de 25% (vinte e cinco por cento) para as saídas internas de todos os tipos de solventes (considerando toda substância química que tenha a função de solvente), nos termos da subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/2002.

Somente quando o solvente for destinado a estabelecimento industrial que atenda aos requisitos dispostos na legislação é que será aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento), prevista na alínea “e” do inciso I do art. 42 do RICMS/2002.

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

a) 25% (vinte e cinco por cento), nas prestações de serviço de comunicação, observado o disposto no §19 deste artigo, e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

a.11) solvente, exceto o destinado à industrialização nos termos do § 21;

(...)

§ 21. Na hipótese da alínea "a.11" do inciso I do caput deste artigo, será considerado destinado à industrialização o solvente remetido ao estabelecimento industrial previamente credenciado junto à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o estabelecimento e identificado em portaria da Superintendência de Tributação (SUTRI).

§ 22. Para os efeitos do disposto no § 21, o contribuinte deverá ser usuário de Sistema de Processamento Eletrônico de Dados para a emissão de documentos fiscais e solicitar o credenciamento de cada um de seus estabelecimentos, mediante

apresentação de requerimento, em duas vias, contendo:

I - identificação do estabelecimento (nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ);

II - ramo de atividade;

III - relação de todos os produtos fabricados e comercializados pelo estabelecimento;

IV - volume total de solvente utilizado mensalmente nos últimos 3 (três) anos;

V - relação dos fornecedores de solventes indicando nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ.

§ 23. O requerimento de que trata o § 22 deverá ser instruído com:

I - cópia reprográfica dos atos constitutivos da sociedade ou da declaração de empresário e alterações registradas na Junta Comercial ou no cartório competente, no caso de sociedade simples;

II - memorial descritivo do processo industrial, assinado pelo representante legal, que comprove a utilização do solvente na composição do produto final, bem como o detalhamento da quantidade e o seu índice de participação por produto.

Acrescente-se, ainda, que o produto aguarrás, NBM/SH 2710.12.30, está sujeito à substituição tributária estabelecida no subitem 26.8 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002.

Nesse sentido, vide Consultas de Contribuintes nos 214/2014 e 285/2014.

Por fim, se da solução dada à presente consulta resultar imposto a pagar, o mesmo poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a Consulente tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta Consulta, observado o disposto no art. 42 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/2008.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 10 de setembro de 2015.

Por sua vez, a legislação que rege a matéria pode ser assim sintetizada:

Lei 6763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - nas operações e prestações internas:

a) 25% (vinte e cinco por cento), nas operações com as mercadorias e nas prestações de serviços relacionados na Tabela "F", anexa a esta Lei;

(...)

TABELA F (a que se refere a alínea "a" do inciso I do artigo 12 da Lei nº 6.763, de 26/12/75)

Efeitos de 27/03/2008 a 30/06/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 20, I ambos da Lei nº 17.247 de 27/12/2007

11. Solvente não destinado a industrialização, na forma e condições definidas em regulamento.

RICMS

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

a) 25% (vinte e cinco por cento), nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

Efeitos de 27/03/2008 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, III "a" ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008

a.11) solvente, exceto o destinado à industrialização nos termos do § 21;

(...)

§ 21. Na hipótese da alínea "a.11" do inciso I do caput deste artigo, será considerado destinado à industrialização o solvente remetido ao estabelecimento industrial previamente credenciado junto à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o estabelecimento e identificado em portaria da Superintendência de Tributação (SUTRI).

§ 22. Para os efeitos do disposto no § 21, o contribuinte deverá ser usuário de Sistema de Processamento Eletrônico de Dados para a emissão de documentos fiscais e solicitar o credenciamento de cada um de seus estabelecimentos, mediante apresentação de requerimento, em duas vias, contendo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - identificação do estabelecimento (nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ);

II - ramo de atividade;

III - relação de todos os produtos fabricados e comercializados pelo estabelecimento;

IV - volume total de solvente utilizado mensalmente nos últimos 3 (três) anos;

V - relação dos fornecedores de solventes indicando nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ.

§ 23. O requerimento de que trata o § 22 deverá ser instruído com:

I - cópia reprográfica dos atos constitutivos da sociedade ou da declaração de empresário e alterações registradas na Junta Comercial ou no cartório competente, no caso de sociedade simples;

II - memorial descritivo do processo industrial, assinado pelo representante legal, que comprove a utilização do solvente na composição do produto final, bem como o detalhamento da quantidade e o seu índice de participação por produto. (Grifou-se)

Importante observar que em relação à exceção prevista no § 21 supra, não existe qualquer produção de prova por parte da Autuada. A Impugnante apenas anexou declarações de contribuintes destinatários e cópias dos extratos de inscrição dos mesmos no CNPJ.

Não obstante esses argumentos apresentados, ressalta-se que os fundamentos constantes das respostas às consultas de contribuintes retrotranscritas não deixam margem para dúvidas quanto à tributação de solventes à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

Nota-se que a resposta a uma consulta, expressa a interpretação da legislação sobre determinada matéria pela administração tributária estadual, a qual se submetem todos os contribuintes.

Portanto, quanto à tributação, a legislação mineira estabelecia a alíquota interna de 25% (vinte e cinco por cento) para as saídas internas de todos os tipos de solventes (considerando toda substância química que tenha a função de solvente), nos termos da subalínea "a.11" do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

Somente quando o solvente era destinado a estabelecimento industrial que atenda aos requisitos dispostos na legislação à época, é que era aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento), prevista na alínea "e" do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

É o que previa o § 21 do art. 42 do RICMS/02, ou seja, na hipótese da alínea "a.11" do inciso I do caput do citado artigo, seria considerado destinado à

industrialização o solvente remetido ao estabelecimento industrial previamente credenciado na Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o estabelecimento e identificado em portaria da Superintendência de Tributação (SUTRI).

Sendo assim, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, conforme previsão contida no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST

Alega a Defesa que, no presente caso, o ICMS/ST foi lançado erroneamente por terem sido contrariadas as disposições contidas no art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02. Para a Impugnante, as vendas foram efetuadas para estabelecimentos industriais, não se podendo aplicar a substituição tributária. Ressalta que nenhum dos destinatários é comerciante do produto “solvente”.

A redação do referido dispositivo que vigorava à época do período das exigências, janeiro de 2014 a dezembro de 2015, previa a inaplicabilidade da substituição tributária às operações que destinavam mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, *in verbis*:

RICMS/2002 - ANEXO XV - PARTE 1

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

Efeitos de 01/12/2005 a 31/12/2017 - acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º ambos do Dec. nº 14.147 de 14/11/2005.

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;

(...)

Tal alegação não procede. Conforme manifestado pelo Fisco quando da Manifestação Fiscal, fl. 683, observa-se que a Fiscalização se limitou a corrigir a alíquota interna (de 18% para 25%) apenas nas operações em que o próprio Contribuinte já havia considerado as operações como sujeitas à ST. Ou seja, nas operações em que a Autuada utilizou o CFOP 5401 - Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto.

A constatação dessa sistemática adotada pela Fiscalização pode ser verificada, por meio da análise das Colunas “BC ST CORRIGIDA” e “ICMS ST CORRIGIDO” componentes da Planilha A constante da mídia de fls. 222.

Argumenta também a Defesa, que a Fiscalização incluiu indevidamente o IPI na base de cálculo do ICMS, em desacordo com o § 2º, art. 13, da Lei Complementar n.º 87/96, pois a operação em questão configura fato gerador de ambos os tributos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, a Fiscalização adotou os termos previstos no art. 49 do RICMS/02 para calcular a Base de Cálculo de ICMS Operação Própria devida, recompondo o valor, com aplicação da alíquota de 25% (vinte cinco por cento). Veja-se:

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.

No mesmo sentido, a Base de Cálculo de Substituição Tributária corrigida incluiu o valor do IPI, de acordo com o inciso I, alínea “b”, item 3, do art. 19, Anexo XV do RICMS/02. Confira-se:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

Efeitos de 12/08/2011 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5, III ambos do Dec. nº 45.688 de 11/08/2011.

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

(...)

Assim, tanto o valor da apuração da Base de Cálculo da Operação Própria quanto o valor da Base de Cálculo da ST, foram realizados de acordo com os parâmetros previstos na legislação e demonstrados na Planilha A, constante da mídia de fls. 222.

Portanto, corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro, conforme previsão contida no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Por derradeiro, cumpre registrar que o art. 79, I, “j” da Lei nº 22.549/17, revogou o item 11 da Tabela F, anexa à Lei nº 6.763/75, a contar de 01/07/17, conforme transcrito a seguir:

Lei n.º 22.549/17

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 79 - Ficam revogados:

I - na Lei nº 6.763, de 1975:

(...)

j) o item 11 da Tabela F;

(...)

TABELA F (a que se refere a alínea "a" do inciso I do artigo 12 da Lei nº 6.763, de 26/12/75)

Efeitos de 27/03/2008 a 30/06/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 20, I, ambos da Lei nº 17.247 de 27/12/2007

11. Solvente não destinado a industrialização, na forma e condições definidas em regulamento.

Dessa forma, as exigências referentes ao período de julho a outubro de 2017 devem ser excluídas do lançamento, por inaplicabilidade da legislação capitulada.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 31/07/18. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências referentes ao período de julho a outubro de 2017, por inaplicabilidade da legislação capitulada. Vencidos, em parte, os Conselheiros Lilian Cláudia de Souza (Revisora) e Erick de Paula Carmo, que excluía, ainda, a majoração da multa de revalidação. Na oportunidade os Conselheiros Luiz Cláudio dos Santos (Relator), Lilian Cláudia de Souza (Revisora) e Erick de Paula Carmo alteraram os votos referente ao período da exclusão das exigências fiscais. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 01 de agosto de 2018.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luiz Cláudio dos Santos
Relator

T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	23.029/18/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000966979-61	
Impugnação:	40.010145728-34	
Impugnante:	Bema Tintas Ltda	
	IE: 186010718.00-17	
Proc. S. Passivo:	Paulo Acírio de Amariz Souza/Outro(s)	
Origem:	DF/Contagem	

Voto proferido pela Conselheira Lílian Cláudia de Souza, 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.

No presente caso foi aplicada a majoração da Multa de Revalidação em virtude do **recolhimento a menor** do tributo devido, todavia, o art. 56, §2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 delimita que a penalidade somente poderá ser cobrada em dobro nos casos de **ausência de retenção/pagamento** do imposto, *in verbis*:

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

(...)

§ 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:

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

Ora, o Direito Tributário deve-se pautar pelo princípio da legalidade estrita, também conhecida como legalidade cerrada, ou ainda, como princípio da tipicidade tributária por parte da doutrina. Tal princípio, insculpido no art. 150, inciso I, CF delimita que nenhum tributo poderá ser criado ou majorado sem lei em sentido estrito que o estabeleça.

O art. 97, inciso V, do Código Tributário Nacional - CTN, por sua vez, ao regulamentar o princípio da tipicidade, determina que as multas tributárias também devem respeito ao aludido princípio, que, conforme já salientado, se constitui como um dos pilares do Direito Tributário.

Deste modo, não se pode admitir a aplicação de majoração de penalidade ao sujeito passivo quando não expressamente prevista na legislação de regência, isto porque, em nenhum momento, a Lei Mineira delimita a possibilidade de majoração da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

multa em casos de recolhimento ou retenção do imposto a menor, mas em outras oportunidades o legislador estadual fez questão de delimitar tal possibilidade, como por exemplo, no art. 56, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

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 dos acessórios antes da inscrição em dívida ativa, nos casos de falta de pagamento, **pagamento a menor** ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa de mora será de:

Deste modo, se o Fisco se pauta na legalidade tributária, como deve ser feito, no momento da constituição do crédito tributário, este mesmo princípio deve ser respeitado no momento da escolha dos dispositivos legais aplicáveis às penalidades impostas ao sujeito passivo.

E, no caso específico das multas tributárias, o CTN, em seu art. 112, dispõe expressamente que as leis tributárias, que definem infrações ou lhe comina penalidades, devem ser interpretadas de maneira mais favorável ao contribuinte, é o que a doutrina denomina de “*in dubio pro contribuinte*”, muito semelhante ao princípio do direito processual penal na fase processual do “*in dubio pro reo*”:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

- I - à capitulação legal do fato;
- II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;
- IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

E, conforme denota-se do relatório do Auto de Infração, uma das irregularidades constatadas é a de que o Contribuinte reteve e recolheu a menor o ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais, em razão da aplicação incorreta das alíquotas do imposto. Em outras palavras, houve a retenção/recolhimento do tributo, mas em montante menor que o devido, e não ausência de recolhimento ou ausência de retenção do tributo.

Desta feita, como os tipos “não retenção” ou “falta de pagamento”, previstos no § 2º, inciso I do art. 56 da Lei nº 6.763/75 não podem ser equiparados ao ato praticado pela Contribuinte conforme capitulado no Auto de Infração, qual seja, reter e recolher a menor o tributo, com fulcro no art. 112 do CTN, conclui-se que esta majoração, em relação a tal item, deve ser excluída da autuação, por não se aplicar a espécie.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isto posto, julgo parcialmente procedente o lançamento fiscal para excluir a majoração da Multa de Revalidação do inciso I do § 2º do art.56 da Lei nº 6.763/75, segundo os fundamentos jurídicos que integram o presente voto vencido.

Sala das Sessões, 01 de agosto de 2018.

**Lilian Cláudia de Souza
Conselheira**

CC/MG