

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.074/18/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000998999-63
Impugnação: 40.010146040-27
Impugnante: Brasolv Indústria Química Eireli
CNPJ: 05.585169/0001-74
Proc. S. Passivo: Ítalo Costa Simonato/Outro(s)
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA – SOLVENTES. 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% (dezoito por cento) ao invés de 25% (por cento), nos termos da previsão contida no art. 42, inciso I, alínea “a”, subalínea “a.11” do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST devido pela Autuada, sediada no município de São Paulo, contribuinte substituto tributário mineiro por força do Convênio ICMS nº 74/94, nas operações com produtos relacionados no subitem 11.2, da Parte 2, do Anexo XV do RICMS/02 (solventes), destinados a contribuintes mineiros, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015.

A irregularidade decorre do fato de a Autuada ter utilizado, erroneamente, alíquota de 18% (dezoito por cento), ao invés de 25% (vinte e cinco por cento), prevista no art. 42, inciso I, alínea “a”, subalínea 11 e § 21, do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 19/28, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 64/73.

DECISÃO

Conforme acima relatado, as autuações referem-se a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, sediada no município de São Paulo, contribuinte substituto tributário mineiro por força do Convênio ICMS nº 74/94, nas operações com produtos relacionados no subitem 11.2, da Parte 2, do Anexo XV do RICMS/02 (solventes), destinados a contribuintes mineiros, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, decorrente da utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento) ao invés de 25% (vinte e cinco por cento), prevista no art. 42, inciso I, alínea “a”, subalínea 11 e § 21, do RICMS/02.

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Primeiramente, cumpre abordar a questão levantada pela Impugnante no que diz respeito à alegação da decadência do crédito tributário, por força do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, relativamente às operações praticadas antes de 10/06/13.

No caso dos autos, todavia, não é aplicável o disposto no § 4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados 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.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA.

INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, entenderam os ilustres Julgadores que, não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, inciso I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n.º 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar, refere-se à fundamentação do decisum. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, no caso ora examinado, a regra referente ao prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário está prevista no inciso I, do art.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

173, do CTN, ou seja, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, como os fatos geradores ocorreram no exercício de 2013 e a intimação do Auto de Infração se deu em 11/06/18 (fls. 14), não há que se falar em decadência do crédito tributário.

Com relação ao mérito propriamente dito, toda a discussão travada nos autos diz respeito ao enquadramento das mercadorias, objeto da autuação, na subalínea a.11, do inciso I, do art. 42, do RICMS/02.

A referida norma legal, assim dispõe:

RICMS/02

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;"

(Destacou-se)

Cumprе ressaltar que a exceção contida na subalínea a.11, do inciso I do art. 42, do RICMS/02, acima mencionada, não foi cogitada no presente processo.

As mercadorias, objeto da autuação, relacionadas no Anexo 4 do Auto de Infração e constantes da mídia eletrônica de fls. 13, referem-se, basicamente, a querosene, fosfox e thinner, que estão enquadrados, respectivamente, nas posições 2710.19.19, 3810.10.10 e 3814.00.90 da NBM/SH.

As referidas posições possuem a seguinte descrição:

27.10	Óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto óleos brutos; preparações não especificadas nem compreendidas noutras posições, que contenham, como constituintes básicos, 70 % ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos; resíduos de óleos.
2710.1	- Óleos de petróleo ou de minerais betuminosos (exceto óleos brutos) e preparações não especificadas nem compreendidas noutras posições, que contenham, como constituintes básicos, 70 % ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto os que contenham biodiesel e exceto os resíduos de óleos:
2710.19	-- Outros

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2710.19.1	Querosenes	
2710.19.19	Outros	
38.10	Preparações para decapagem de metais; fluxos para soldar e outras preparações auxiliares para soldar metais; pastas e pós para soldar, compostos de metal e de outras matérias; preparações do tipo utilizado para enchimento ou revestimento de eletrodos ou de varetas para soldar.	
3810.10	- Preparações para decapagem de metais; pastas e pós para soldar, compostos de metal e de outras matérias	
3810.10.10	Preparações para decapagem de metais	4
3814.00.20	Que contenham hidroclorofluorcarbonetos (HCFC) do metano, do etano ou do propano, mas que não contenham clorofluorcarbonetos (CFC)	4
3814.00.30	Que contenham tetracloreto de carbono, bromoclorometano ou 1,1,1-tricloroetano (metilclorofórmio)	4
3814.00.90	Outros	4

O entendimento sobre a aplicação da alíquota nas operações que envolvem os produtos classificados como “solventes” já foi externado em várias consultas de contribuintes, respondidas pela Superintendência de Tributação – SUTRI, da SEF/MG, como, por exemplo, as de nº 285/14 e nº 187/15, que dispõem:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 285/14

PTA Nº: 45.000006655-25

CONSULENTE: Petrovila Química Ltda.

ORIGEM: Betim – MG

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 N° 187/15

PTA N°: 45.000009284-88

CONSULENTE: Indústria e Comércio de Solventes Tintas Vernizes Tempo Ltda.

ORIGEM: Rio de Janeiro - RJ

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 § 21 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.

Note-se que, dos três produtos comercializados pela Autuada, objeto da autuação, em relação ao thinner (que foi o único rebatido pela Defesa) e o querosene, restou evidenciado, conforme interpretação da SEF/MG, que mesmo que tenham outra utilização (como diluente, por exemplo), a sua característica de **solvente** não é excluída.

Da mesma forma em relação ao último produto – Fosfox - que possui em sua composição, conforme descrito no próprio sítio eletrônico da empresa: anti-corrosivo e fosfatizante composto de tenso ativo, **solventes**, emolientes penetrantes, isopropanol e inibidores.

A Autuada apresenta, em síntese, as seguintes questões:

- que classifica-se como solvente, o hidrocarboneto líquido, sendo necessário que ele possua a capacidade de ser utilizado como dissolvente de substâncias sólidas ou líquidas, conforme Resolução ANP nº 24 de 06/09/2006;

- que o thinner é um diluente, um produto químico composto, derivado da mistura de substâncias com funções orgânicas (álcool metílico, acetato de etila, toluol ou tolueno) e não um hidrocarboneto;

- que para corroborar seu entendimento, junta análise técnica para identificação das substâncias contidas no thinner 1010 e 1016, onde se verifica que o maior percentual de suas composições é formado de álcoois, tributados no Estado à alíquota de 18%.
- que na página de apresentação da empresa, sempre houve a diferenciação entre os conceitos de thinner e solvente;
- que ainda que fossem sinônimos, o thinner é melhor caracterizado como diluente;
- Cita o art.111 do CTN, com a argumentação que o método interpretativo da lei deve ser de forma literal e o art. 108, § 1º, também do CTN, de que não cabe a analogia para majorar o tributo. E conclui que caso haja dúvida sobre a natureza do fato, a lei deve ser aplicada de forma mais favorável ao autuado, o melhor é aplicar a alíquota de 18% ao contrário de 25%, nos termos do art. 112 do CTN;
- que demandou um laudo técnico de análise cromatográfica à empresa Solutech Análises Químicas para comprovar a composição química do produto thinner.
- apresenta o laudo de fls. 53/56.

Ocorre, todavia, que pela análise de toda a argumentação constante dos autos, bem como da documentação juntada, verifica-se, no caso das mercadorias objeto da autuação, que embora possuam várias peculiaridades e aplicações, permanecem com a característica, indiscutível, de solvente.

Sendo assim, não encontra respaldo o procedimento da Autuada em não se utilizar da alíquota prevista no art. 42, subalínea a.11, do RICMS/02, estando, pois, corretas as exigências do ICMS/ST complementar.

Ressalta-se que, além do ICMS/ST não recolhido pela Autuada, exigiu-se a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, item I, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

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.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Vale destacar que as normas sancionatórias que se extrai da interpretação conjunta do *caput* e do inciso I, ambos do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, **determinam a aplicação da penalidade “em dobro”** ao alienante/remetente, contribuinte substituto tributário, por deixar de pagar o imposto devido por substituição tributária, tendo ou não efetuado a retenção cabível.

Nota-se que a norma contida no inciso I, do § 2º, do art. 56 estabelece penalidade aplicável na situação em que haja previsão de responsabilidade por substituição tributária cabível ao alienante/remetente, em relação às operações subsequentes. Ou seja, tal norma situa-se no universo da chamada substituição tributária “progressiva” ou “para frente”.

Assim, correta a exigência da parcela do ICMS/ST não recolhida pela Autuada e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST exigido, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º do mesmo artigo, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Correta, também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75.

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:

(...)

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

(...)

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;

(Grifou-se)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos, em parte, os Conselheiros Lilian Cláudia de Souza (Revisora) que a reconhecia em relação ao período anterior a 11/06/13 e Erick de Paula Carmo em relação ao período anterior a 21/03/13, ambos nos termos do art. 150, § 4º do CTN . No mérito, à unanimidade, em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 27 de setembro de 2018.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente**

**Cindy Andrade Moraes
Relatora**

D

CC/IMG

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

Acórdão:	23.074/18/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000998999-63	
Impugnação:	40.010146040-27	
Impugnante:	Brasolv Indústria Química Eireli	
	CNPJ: 05.585169/0001-74	
Proc. S. Passivo:	Ítalo Costa Simonato/Outro(s)	
Origem:	DFT/Juiz de Fora	

Voto proferido pela Conselheira Lilian 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.

A autuação versa sobre a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST devido pela Autuada, sediada no município de São Paulo, contribuinte substituto tributário mineiro por força do Convênio ICMS nº 74/94, nas operações com produtos relacionados no subitem 11.2, da Parte 2, do Anexo XV do RICMS/02 (solventes), destinados a contribuintes mineiros, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015.

A irregularidade decorre do fato de a Autuada ter utilizado, erroneamente, alíquota de 18% (dezoito por cento), ao invés de 25% (vinte e cinco por cento), prevista no art. 42, inciso I, alínea “a”, subalínea 11 e § 21, do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Entendo que nos presentes autos, operou-se a decadência em período anterior a 11/06/13, pelos motivos expostos a seguir.

O Código Tributário Nacional - CTN dispõe dois prazos decadenciais para a Fiscalização constituir o crédito tributário. No art. 173, inciso I, o referido código determina que o prazo será contado em cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Essa decadência é aplicável, por exemplo, para tributos que são sujeitos ao lançamento de ofício, como o IPTU, de competência municipal.

Já no art. 150, § 4º, o CTN determina que o prazo será contado em cinco anos do fato gerador do tributo, quando este for sujeito ao lançamento por homologação. Isto é, nos casos em que a legislação determina que cabe ao contribuinte apurar e recolher o tributo nos termos em que considera pertinente em sua contabilidade. É ver a redação do dispositivo:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, **será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.** (Original sem destaques)

Percebe-se que a exceção à aplicação do dispositivo somente se dará quando houver constatação de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, nos termos do artigo retromencionado.

No caso dos autos, não restou caracterizado dolo, fraude ou simulação por parte da Autuada, pois o lançamento decorre do recolhimento a menor de ICMS/ST pelo fato de a Autuada ter utilizado, erroneamente, alíquota de 18% (dezoito por cento), ao invés de 25% (vinte e cinco por cento), prevista no art. 42, inciso I, alínea “a”, subalínea 11 e § 21, do RICMS/02. Nesse sentido, basta a leitura do Auto de Infração para constatar que a Fiscalização não imputa à Autuada qualquer daquelas condutas.

Pois bem, analisando o art. 150, § 4º do CTN, o Superior Tribunal de Justiça - STJ possui entendimento pacificado em sede de repetitivos de que ele se aplica sempre que o contribuinte tenha apurado o tributo e realizado o pagamento do que entende devido, ainda que a Fiscalização venha posteriormente lançar o tributo complementar.

Nesse sentido, destaca-se o REsp nº 973.733/SC, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, no qual foi afirmado:

A DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR DO FISCO, EM SE TRATANDO DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE PAGAMENTO ANTECIPADO INFERIOR AO EFETIVAMENTE DEVIDO, SEM QUE O CONTRIBUINTE TENHA INCORRIDO EM FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO, NEM SIDO NOTIFICADO PELO FISCO DE QUAISQUER MEDIDAS PREPARATÓRIAS, OBEDECE A REGRA PREVISTA NA PRIMEIRA PARTE DO § 4º, DO ARTIGO 150. (RESP Nº 973.733/SC, REL. MIN. LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18.09.2009).

Assim sendo, em havendo pagamento antecipado por parte do contribuinte, o STJ entende pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN, sendo:

DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTOS. (STJ, 1ª SEÇÃO, AGRG NOS ERESP 1199262/MG, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, JULGADO EM 26/10/2011, DJE 07/11/2011).

O que se denota dos autos, inclusive do relatório do Auto de Infração, é que o Contribuinte declarou as operações tributáveis e ainda realizou o recolhimento antecipado do valor do imposto que entendeu ser devido e, de acordo com esta sistemática, novamente salientamos outros precedentes do STJ pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN na hipótese em que o contribuinte apurou e declarou o tributo que entendia devido.

Cite-se, novamente, o REsp nº 973.733/SC, no qual o STJ entendeu que não se aplica o art. 173, inciso I do CTN quando o débito é declarado pelo contribuinte, aplicando-se apenas à situação em que inexistente “prévia declaração do débito”. É ver o trecho pertinente do acórdão, extraído do voto do Min. Relator:

ASSIM É QUE O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO.

Diante desse entendimento, o STJ editou a Súmula nº 555:

QUANDO NÃO HOUVER DECLARAÇÃO DO DÉBITO, O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTA-SE EXCLUSIVAMENTE NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, NOS CASOS EM QUE A LEGISLAÇÃO ATRIBUI AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

Infere-se diretamente da Súmula nº 555/STJ que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo na forma do art. 173, inciso I do CTN é reservada às hipóteses em que não há declaração do débito.

A razão para tanto é que se o contribuinte se omite totalmente, deixando de exercer sua atividade de apurar e declarar o débito, não há objeto sobre o qual a Fazenda deva se pronunciar nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Daí a contagem do prazo decadencial recair no art. 173, inciso I do CTN.

Inclusive, esse já era o entendimento doutrinário antes do advento da Súmula nº 555/STJ:

“a aferição da regra de decadência aplicável se faz a partir da forma exteriorizada pelo contribuinte. Leia-se em forma exteriorizada, a produção/verbalização de instrumentos (DARF e/ou DCTF, DIPJ, todas no prazo próprio) devidamente cientificados à administração tributária, como previsto na legislação. Veja: se se diz ‘forma exteriorizada’ não está sob atenção o conteúdo inserto naquela forma. É dizer, se o contribuinte põe forma e a comunica validamente à SRF, isto, de per si,

já é suficiente para decidir qual o prazo decadencial aplicável. Em resumo, não se perquire do conteúdo e conseqüente validade de tais formas ‘exteriorizadas’ na determinação preliminar do prazo decadencial para revisão da atividade do contribuinte. Se elas foram produzidas e adequadamente exteriorizadas, necessariamente o Fisco deverá produzir a contraforma, no prazo do artigo 150, § 4º do CTN, para poder afastar os efeitos da homologação tácita” (SANTI, Eurico Marcos Diniz de. (coord.). Decadência no Imposto sobre a Renda. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 30)

“Compete à autoridade administrativa, ex vi do artigo 150, caput, homologar a atividade previamente exercida pelo sujeito passivo, atividade que em princípio implica, embora não necessariamente, em pagamento (...)

(...) A atividade homologável não corresponde necessariamente ao pagamento. Conseqüentemente, a terminologia contemplada no CTN é, sob esse aspecto, feliz: homologa-se a ‘atividade’ do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento. (BORGES, José Souto Maior. Lançamento Tributário. In NOVELLI, Flávio Bauer (coord.) Tratado de Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 1981, pp. 440-441 e 444-445)

E, conforme documentação acostada aos autos, verifica-se que houve o efetivo recolhimento e declaração dos valores que o Sujeito Passivo entendeu serem devidos a título de ICMS decorrente de suas operações e prestações tributadas.

Dessa forma, na esteira do consolidado entendimento do STJ, inclusive sumulado e julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN, de modo que as exigências do Auto de Infração que correspondem ao período anterior a 11/06/13, encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que o Sujeito Passivo foi intimado da lavratura do Auto de Infração somente em 11/06/18.

Diante do exposto, voto pelo reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Pública formalizar o crédito tributário para os fatos geradores ocorridos período anterior a 11/06/13, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Sala das Sessões, 27 de setembro de 2018.

Lilian Cláudia de Souza
Conselheira