

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	23.475/19/1 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001264772-20	
Impugnação:	40.010148522-76	
Impugnante:	Quantiq Distribuidora Ltda CNPJ: 62.227509/0015-24	
Proc. S. Passivo:	Tiago Moreira Vieira Rocha/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS - Nconext - RJ	

---

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/SIMILARES.** Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário, conforme Convênio ICMS nº 110/07, em operações com lubrificantes, listados no item 7 do Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinados a consumidores finais inscritos neste estado, bem como a revendedores. Exigência parcialmente reconhecida pela Autuada. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, do referido artigo, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/16 a 31/05/19, relativo a operações interestaduais de remessa de lubrificantes, relacionados no item 7 do Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a consumidores finais, bem como para revendedor, neste estado.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 22/52, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 132/161.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 165/182, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento, devendo-se abater do montante exigido os valores reconhecidos e recolhidos pela Contribuinte (fls. 127/128).

## **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração por descumprimento do inciso III do art. 89 do RPTA, que dispõe sobre a identificação do sujeito passivo.

No seu entender houve erro de indicação do sujeito passivo da obrigação tributária, uma vez que o Fisco deixou de observar o comando previsto no art. 22, § 21, da Lei nº 6.763/75, que dispõe que quando houver falta de retenção de ICMS/ST nas operações interestaduais com lubrificantes destinadas a comercialização ou à industrialização do próprio produto, a responsabilidade tributária será atribuída ao destinatário dos produtos, situados em Minas Gerais.

Entretanto, observa-se que as razões apresentadas se confundem com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Destaca-se, por oportuno que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas 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), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/16 a 31/05/19, relativo a operações interestaduais de remessa de lubrificantes, relacionados no item 7 do Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a consumidores finais, bem como para revendedor, neste estado.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da mesma lei.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se de pronto que a Impugnante reconheceu as exigências fiscais relativas às operações destinadas ao revendedor varejista Lubtec Lubrificantes Industriais Eireli, cuja correção dos recolhimentos com as devidas reduções e juros de mora aplicadas ao período foi atestada pelo Fisco.

Instruem os autos, os seguintes documentos, dentre outros: Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/03), Auto de Infração (fls. 04/09); Relatório Fiscal/Contábil (fls. 10/18), e a mídia de fl. 19, contendo as planilhas de apuração.

A Autuada, sediada no município de Duque de Caxias/RJ, tendo como atividade principal o comércio atacadista de produtos químicos e petroquímicos não especificado (CNAE 46.84-2-99), é substituto tributário por força do Convênio ICMS nº 110/07, em relação às remessas de “óleos lubrificantes”, classificados na posição da NBM 2710.1931, destinadas a consumidores finais mineiros.

Os destinatários encontram-se identificados no Anexo 5 do Auto de Infração.

Em sua defesa, a Impugnante alega que houve erro de indicação do Sujeito Passivo da obrigação tributária, uma vez que o Fisco deixou de observar o comando previsto no art. 22, § 21, da Lei nº 6.763/75.

Entende que o supracitado dispositivo legal dispõe que, havendo falta de retenção de ICMS/ST nas operações interestaduais com lubrificantes destinadas a comercialização ou à industrialização do próprio produto, a responsabilidade tributária será atribuída ao destinatário dos produtos, situados em Minas Gerais.

Entretanto não lhe cabe razão.

Por oportuno traz-se o Convênio ICMS nº 110/07, que dispõe sobre “o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e outros produtos”, nos seguintes termos:

Convênio ICMS nº 110/07

CAPÍTULO I

DA RESPONSABILIDADE

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

(...)

V - Óleos lubrificantes, 2710.19.3;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica:

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

No que tange ao estado de Minas Gerais, a atribuição da sujeição passiva, mencionada na cláusula primeira do Convênio ICMS nº 110/07, acima transcrita, é também estabelecida no art. 22, inciso III, § 8º, item 1 e 5 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo imobilizado, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 8º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

1. conforme dispuser o regulamento, às operações e às prestações com as mercadorias e os serviços relacionados na Tabela "E" anexa a esta Lei e com outras mercadorias, bens e serviços indicados pelo Poder Executivo;

(...)

5. a contribuinte situado em outra unidade da Federação que remeter ao Estado petróleo ou lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

(...)

§ 21. A responsabilidade prevista no item 5 do § 8º deste artigo será atribuída ao destinatário, situado neste Estado, de petróleo e de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados cuja operação ocorra sem retenção ou com retenção a menor do imposto. (Grifou-se).

Depreende-se dos dispositivos legais supratranscritos que, originariamente, o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS é o contribuinte eleito pelo legislador como substituto tributário, sendo a responsabilidade do destinatário solidária.

Portanto, não há qualquer erro na indicação do Sujeito Passivo da obrigação tributária.

A Impugnante alega que o art. 155, inciso II e § 2º, inciso X, alínea "b" excluiu expressamente da hipótese de incidência do ICMS as operações interestaduais com derivados de petróleo, independentemente da destinação que será dada ao

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lubrificante (uso próprio, revenda, utilização no processo de industrialização). E que, a Lei Complementar nº 87/96, ao disciplinar o dispositivo constitucional restringiu a hipótese de não incidência às operações interestaduais relativas à lubrificantes, quando destinadas à industrialização ou à comercialização. O que denotaria a intenção do legislador de fazer com que a tributação no estado destinatário ocorra no momento do efetivo consumo da mercadoria naquele estado.

Diante disso, entende a Impugnante que, caso os produtos sejam destinados para fins de comercialização ou para integrar o processo produtivo do estabelecimento destinatário, a operação interestadual não estará sujeita à incidência do ICMS.

Cumprе registrar inicialmente que, no julgamento do RE nº 198.088/SP, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que a hipótese de não incidência do ICMS, veiculada no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição Federal de 1988, prevista para operações que destinem a outros estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, é benefício fiscal que não foi instituído em *prol* do contribuinte, seja consumidor, ou não, mas do estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá a totalidade do ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo. Veja-se a ementa:

RE 198088 / SP - SÃO PAULO  
RECURSO EXTRAORDINÁRIO  
RELATOR(A): MIN. ILMAR GALVÃO

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS, DERIVADOS DO PETRÓLEO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. IMUNIDADE DO ART. 155, § 2º, X, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. BENEFÍCIO FISCAL QUE NÃO FOI INSTITUÍDO EM PRÓL DO CONSUMIDOR, MAS DO ESTADO DE DESTINO DOS PRODUTOS EM CAUSA, AO QUAL CABERÁ, EM SUA TOTALIDADE, O ICMS SOBRE ELES INCIDENTE, DESDE A REMESSA ATÉ O CONSUMO. CONSEQÜENTE DESCABIMENTO DAS TESES DA IMUNIDADE E DA INCONSTITUCIONALIDADE DOS TEXTOS LEGAIS, COM QUE A EMPRESA CONSUMIDORA DOS PRODUTOS EM CAUSA PRETENDEU OBVIAR, NO CASO, A EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE SÃO PAULO. RECURSO CONHECIDO, MAS DESPROVIDO.

Logo, restou firmado que tal norma constitucional visa promover maior igualdade entre estados produtores de petróleo e aqueles que não o são.

Nesse diapasão, importante reproduzir a legislação tributária acerca da tributação na entrada do território do estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, matéria objeto da autuação. Examine-se:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º O imposto incide também:

(...)

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

(...)

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

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

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

(...)

§ 2º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente. (Grifou-se).

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que, nos termos da legislação retro, o ICMS incide sobre *“a entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto”*.

Sustenta a Impugnante que a legislação estadual modificou a redação da LC nº 87/96 e estabeleceu nova restrição à hipótese de não incidência tributária na venda interestadual de lubrificantes, qual seja, quando este for destinado à comercialização ou industrialização do próprio produto.

Alega que tal restrição seria indevida e não encontra respaldo na Constituição Federal, e que os dispositivos indicados pela Fiscalização como fundamento do Auto de Infração não podem ser interpretados de forma literal, sob pena de violação das regras previstas na CF/88 e LC nº 87/96.

No seu entendimento, a própria legislação estadual, ao regulamentar o regime de substituição tributária em operações interestaduais, estabelece que este não se aplica *“às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem”*, conforme disposto no art. 18, inciso IV do Anexo XV do RICMS/02.

Assevera que o RICMS/02 esclarece o que é *“industrialização”*, em seu art. 222, e conclui que o inciso IV do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02, em linha com a LC nº 87/96, apenas exige que o insumo seja utilizado em *“processo de industrialização”*, não se preocupando em criar uma situação específica para o destino da industrialização.

Registre-se que a Impugnante não alega que houve a industrialização do próprio produto. Apenas afirma que *“se as mercadorias vendidas pela Requerente serão integradas ao processo produtivo dos estabelecimentos destinatários em Minas Gerais, visto que a futura operação de venda, não há como classificar a operação interestadual como uma venda a consumidor final”*.

Entretanto, tal entendimento é equivocado.

O Parecer DOET/SLT nº 034/02 e a Instrução Normativa nº 01/03, esclarecem a controvérsia, nos seguintes termos:

### **Parecer DOET/SLT nº 034/2002**

(...)

Do Mérito:

(...) Destarte, tendo em conta a pretendida uniformidade, como justificar, por exemplo, que os consumidores sejam mais ou menos onerados pelo imposto, conforme adquiram o mesmo produto internamente ou em operação interestadual? No mesmo sentido, quanto ao atingimento das demais metas mencionadas, estaria o ICMS concorrendo para o incremento das desigualdades já existentes, caso onerasse ainda mais as aquisições efetuadas pelas

unidades Federadas não favorecidas pela existência do petróleo em seus respectivos territórios.

A despeito da polêmica doutrinária a que nos referimos acima, no que diz respeito às operações de que se cuida, a Lei Complementar n.º 87/96, exercendo a competência que lhe foi atribuída pela Constituição Federal (art.146-III), veio regular definitivamente a matéria ao estabelecer:

"Art. 2º - O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º - O imposto incide também:

(...)

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

(...)

De qualquer modo, tendo ido parar em nossos tribunais, a questão foi decidida no sentido da procedência das disposições albergadas na LC 87/96, ou seja, admitindo-se a cobrança do ICMS nas operações de que se cuida. Senão, vejamos:

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

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

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

Trata-se aqui, como dito, da industrialização do próprio produto, não se referindo, portanto, à sua utilização como insumo em processos industriais dos quais resultem outras mercadorias distintas. Logo, caso se configure esta última situação, haverá a subsunção do fato à hipótese normativa mencionada, ou seja, estará atendido o pressuposto legal para a ocorrência do fato gerador na correspondente entrada dos combustíveis no território do Estado adquirente.

(...) (Grifou-se)

**Instrução Normativa SLT nº 01, de 03 de junho de 2003**

(MG de 06/06/2003)

Dispõe sobre a interpretação dos dispositivos legais relativos à não-incidência do ICMS nas operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.

(...)

Art. 1º - Incide o ICMS sobre a entrada no território mineiro de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Parágrafo único - Para efeito do disposto no *caput*, entende-se por industrialização a operação em que os mencionados produtos sejam empregados como matéria-prima e da qual resulte petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados ou energia elétrica.

Art. 2º- Relativamente à hipótese de incidência de que trata o artigo anterior:

I - o fato gerador do imposto ocorre no recebimento dos produtos pelo destinatário situado em território mineiro;

II - a base de cálculo do imposto é o valor da operação de que decorrer a entrada dos produtos, nesta incluída o montante do próprio imposto;

III - o valor do imposto a recolher é o resultado da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo definida para a operação, vedada a dedução de qualquer valor a título de crédito;

IV - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é atribuída ao remetente dos produtos, na condição de substituto tributário, observado o disposto no artigo 360, § 2º, Parte 1, Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

(...) (Grifou-se)

Tal entendimento encontra inserto no art. 1º, inciso III, alínea “b” do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Portanto, nesse caso, não se aplica o disposto no art. 18, inciso IV do Anexo XV do RICMS/02, invocado pela Impugnante. Veja-se:

RICMS/02 - Anexo XV

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

(...)

**Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Adotando-se a análise sistemática da legislação tributária têm-se que “ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo adquirente ou destinatário da mercadoria ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente, nas hipóteses de entrada ou recebimento em operação interestadual de “petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados ou de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto” (art. 1º), sendo que a substituição tributária não se aplica “às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem”, quando não se tratar de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados ou de energia elétrica, os quais, possuem regra específica no art. 1º do Anexo XV do RICMS/02.

A Impugnante alega subsidiariamente que as operações autuadas não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, visto que, caso a Impugnante estivesse realizando vendas de lubrificantes a consumidores finais, como sugeriu a Fiscalização, não haveria que se falar em ICMS/ST na operação, mas em ICMS operação própria.

Conclui que, por não haver operações subsequentes com lubrificantes, não há que se falar em antecipação. Assim sendo, caso se admitisse o raciocínio fiscal, a exigência do ICMS na modalidade de substituição tributária representa erro material do Auto de Infração, portanto, devendo ser cancelado.

Equivoca-se, mais uma vez a Impugnante.

A Lei Complementar nº 87/96 prevê a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes, inclusive nas operações que destinem a consumidor final, mediante acordo específico celebrado pelos estados interessados. Confira-se:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

(...)

§ 2º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.

(Grifou-se)

Destarte, o Convênio ICMS nº 110/07, em sua Cláusula Primeira autoriza os estados e o Distrito Federal a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos e em seu § 1º, inciso IV, em relação à entrada na unidade da Federação de combustíveis e lubrificantes derivados petróleo, quando não destinados à sua industrialização ou comercialização pelo destinatário.

Portanto, não restam dúvidas quanto à correção das exigências fiscais de ICMS/ST e respectiva Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da mesma lei.

A Impugnante alega que a multa isolada deve ser cancelada, visto que a cobrança está em duplicidade com a exigência de multa de revalidação. A seu ver, isto fere o princípio da consunção, refletido de forma indireta no art. 211 do RICMS/02, pois no caso em tela há mais de uma punição para o mesmo ato/fato ilícito.

Com efeito, a multa prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada), incisos XXXVII, foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

A Autuada alega em relação à aplicação da Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (Taxa Selic) conforme determinado no art. 226 da Lei nº 6.763/75, a improcedência da exigência dos juros de mora sobre a multa aplicada.

Entretanto, a utilização da Taxa Selic para cálculo dos juros moratórios devidos, encontra-se respaldada no art. 161 do Código Tributário Nacional CTN, arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75,

CTN

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Da Lei 6.763/75

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 127. Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...) (Grifou-se)

Os dispositivos supratranscritos preveem a aplicação de juros de mora sobre a totalidade do crédito tributário exigido por meio do lançamento e não somente sobre os tributos, como quer a Autuada.

Ressalte-se que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do estado, como ocorre no presente caso.

As questões de cunho constitucional alegadas pelas Impugnantes (*princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA “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”.

Cumprе mencionar, por fim, que esta matéria esteve em análise do CC/MG em diversos PTAs, inclusive filial da Quantiq Distribuidora, estabelecida no estado de São Paulo, com aprovação das exigências fiscais, como se pode verificar, no 23.128/18/3ª.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG, devendo-se abater do montante exigido os valores reconhecidos e recolhidos pela Contribuinte (fls. 127/128). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Giancarlo Chamma Matarazzo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

**Sala das Sessões, 10 de dezembro de 2019.**

**Marcelo Nogueira de Moraes**  
**Relator**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

GJD

23.475/19/1ª