

Acórdão: 23.680/21/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001348749-09
Impugnação: 40.010149506-93, 40.010149554-91 (Coob.)
Impugnante: Pulcra Especialidades Químicas Ltda
CNPJ: 08.833531/0001-77
Unifi do Brasil Ltda. (Coob.)
IE: 016198159.00-89
Proc. S. Passivo: Alex Pessanha Panchuad/Outro(s), José Antônio Salvador Martho/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - SP

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da destinatária das mercadorias para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, c/c o art. 22, § § 18 e 21 da Lei nº 6.763/75. Contudo, deve ser afastada essa responsabilidade no que se refere à exigência da multa isolada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, devido pela Autuada, na condição de substituta tributária, por força do Convênio ICMS nº 110/07, em operações com produtos derivados de petróleo, destinados a consumidores finais localizados neste Estado (não destinados à comercialização ou industrialização do próprio produto). Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST, devido pela Autuada, substituta tributária por força do Convênio ICMS nº 110/07, no período de 01/09/15 a 31/10/16, relativo a operações de remessa de lubrificantes derivados de petróleo, relacionados no item 26 (vigente até 31/12/15) e item 7.0 do Capítulo 6 (vigente a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a consumidores finais mineiros, não destinados à comercialização ou industrialização do próprio produto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Foi eleita para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada, a destinatária, como Coobrigada, com fulcro no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Da Impugnação

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações, às fls. 58/82 e às fls. 160/187, respectivamente.

A Autuada acosta documentos às fls. 84/157 e a Coobrigada às fls. 188/266 dos autos.

Requerem a procedência das impugnações.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 292/335, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 341/375, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, quanto ao mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante/Coobrigada pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, de modo a demonstrar a utilização do produto “Spreitan LSP” em seu processo produtivo. Para tanto formula os quesitos de fls. 186 dos autos.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de

conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Os quesitos apresentados pela Impugnante Coobrigada pretendem responder as seguintes questões: quais são mercadorias autuadas e se foram enquadradas como produtos derivados de petróleo (quesito “a”); informar qual a composição do produto “Spreitan” (quesito “b”); se está correta a classificação do produto na NCM 2710.1932 (quesito “c”); qual a aplicação do produto no processo produtivo da Impugnante e quais são os produtos produzidos por esta (quesito “d”); se a Impugnante utiliza o “Spreitan” na industrialização do próprio produto ou como insumo de produto de espécie distinta (quesito “e”); e se este se esgota no processo de industrialização (quesito “f”).

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Foram acostados aos autos, tanto pela Autuada quanto pela Coobrigada, “pareceres técnicos” que descrevem o processo produtivo da Impugnante Unifi do Brasil Ltda, notadamente o processo de “texturização”, no qual seria aplicado o produto “Spreitan”. Trazem ainda informações técnicas sobre o produto, inclusive sobre a sua composição.

Além disso, consta dos autos o Anexo “C” (fls. 15) informando os “Produtos sujeitos à Substituição Tributária considerados na autuação”, qual seja o “Spreitan LSP”, classificado pela Autuada na NCM 2710.1932 e cópias das Notas Fiscais autuadas (fls. 19/43).

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST, devido pela Autuada, substituta tributária por força do Convênio ICMS nº 110/07, no período de 01/09/15 a 31/10/16, relativo a operações de remessa de lubrificantes derivados de petróleo, relacionados no item 26 (vigente até 31/12/15) e item 7.0 do Capítulo 6 (vigente a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a consumidores finais mineiros, não destinados à comercialização ou industrialização do próprio produto.

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.

Foi eleita para o polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada, a destinatária, como Coobrigada, com fulcro no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Instruem o presente Auto de Infração, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/03); Relatório Fiscal Detalhado (fls. 09/11); Demonstrativo Mensal da BC ICMS/ST Apurado pelo Fisco e do ICMS/ST devido (fls. 12); Demonstrativo Mensal do Crédito Tributário Total (fls. 13/14); Produtos sujeitos à Substituição Tributária considerados na autuação (fls. 15); Cálculo do ICMS/ST a Recolher por Produtos e por Documento Fiscal (fls. 16/17); Memória de Cálculo (fls. 18) e cópias de Danfes (fls. 19/43).

A Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, tem com atividade principal a “Fabricação de aditivos de uso industrial” (CNAE-F 2093.2-00), sendo responsável, na condição de sujeito passivo por substituição tributária por força do Convênio ICMS nº 110/07 e do disposto no art. 12 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou grupo de mercadorias, são as identificadas nos seguintes capítulos da Parte 2 deste Anexo:

(...)

VI- Capítulo 6: Combustíveis e Lubrificantes;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/01/2017 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

“§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas nos capítulos 1, 2, 5, 8 a 14, 16, 18 a 20, 22 a 27, no capítulo 3, com âmbito de aplicação 3.2, no capítulo 15, com âmbito de aplicação 15.1 e 15.2, no capítulo 17, com âmbito de aplicação 17.1 e 17.3, no capítulo 21, exceto as de âmbito de aplicação 21.4, e no capítulo 6, itens 7.0, 8.0 e 16.0, todos da Parte 2 deste Anexo, e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.” (grifou-se).

Efeitos de 1º/10/2011 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, ambos do Dec. nº 45.747, de 29/09/2011:

“§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens 3 a 24, 26, 29 a 32, 39 e 43 a 48 da Parte 2 deste Anexo e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.”

Relata o Fisco que as operações ora autuadas tratam de saídas do produto denominado “Spreitan LSP”, classificado pela indústria (Autuada) na NCM nº 2710.19.32, relacionado no item 26.9 (vigente até 31/12/15) e no item 7.0 do Capítulo 6 (a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, todas com destino à empresa mineira Unifi do Brasil Ltda (I.E. 016.198159.00-89), sem o destaque e o recolhimento do ICMS/ST.

As Impugnantes alegam que é equivocado o entendimento do Fisco de que o produto “Spreitan” seria lubrificante utilizado em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos, destinado a consumidor final.

Afirmam que o referido produto não é lubrificante, não é nem pode ser utilizado em máquinas e equipamentos, nem o adquirente Unifi do Brasil Ltda é consumidor final do produto.

A Autuada Pulcra Especialidades Químicas Ltda informa que o produto “Spreitan” está classificado na NCM 2710.19.32, por ser composto por óleo mineral não betuminoso e emulsionantes, o que o torna solúvel em água e, portanto, impossível de ser utilizado em máquinas ou equipamentos.

A Unifi do Brasil Ltda, adquirente das mercadorias, informa que atua principalmente na estamperia e texturização de fios, tecidos, artefatos têxteis e peças de vestuário (CNAE-F 1340-5/01) e que utiliza o produto “Spreitan” na lubrificação dos fios, que é uma etapa da texturização, sendo este um insumo que se integra ao produto final.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre a etapa do processo produtivo, denominada “texturização”, esclarece a Autuada que se trata de um tipo de beneficiamento dos fios, realizado mediante a transferência do produto “Spreitan LSP” para o fio por meio de um rolo de transferência. E que tal processo apenas melhora a performance do fio têxtil impedindo que se rompa durante a tecelagem, ou seja, o produto tem a única finalidade de aumentar a flexibilidade do fio sendo integrado ao produto final.

No entendimento da Impugnante/Atuada, isso o caracteriza como insumo utilizado no processo fabril da Unifi do Brasil Ltda.

Contrapondo aos argumentos apresentados pelas Impugnantes, o Fisco esclarece que “o produto Spreitan é composto por mais de 87,60% (oitenta e sete vírgula sessenta por cento) de óleo mineral (atestado pelos dois laudos periciais juntados pelos próprios sujeitos passivos)”. E, em que pese a Autuada afirmar que o “Spreitan” remetido à destinatária “Unifi” e consumido por esta em Minas Gerais não se enquadrar como lubrificante, “em seus sites em páginas da internet, em mais de uma dúzia de países em que está presente, divulga globalmente as qualidades lubrificantes do produto”.

Oportuno esclarecer que o produto objeto da discussão, classificado na NCM 2710.19.32, encontra-se assim descrito na Tabela do IPI (TIPI):

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
2710.19.3	Óleos lubrificantes
2710.19.31	Sem aditivos
2710.19.32	Com aditivos

Registre-se que tal classificação fiscal consta das notas fiscais de saída da Autuada, emitidas no período de 01/09/15 a 31/10/16, conforme cópias de Danfes de fls. 43/71 dos autos.

Nota-se que o referido produto “Spreitan LSP” foi classificado pela Autuada como “outros óleos lubrificantes com aditivos” (NCM 2710.19.32), de acordo com a descrição consignada na Tabela do IPI – TIPI.

Constata-se, portanto, que ao contrário do alegado pela Autuada, o produto objeto da presente autuação “Spreitan LSP”, por ela mesma classificado na NCM 27.10.19.3 é óleo lubrificante derivado de petróleo, e encontra-se descrito na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme redações vigentes no período autuado:

Efeitos de 1º/05/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.239, de 09/05/2013:

“

26. PRODUTOS UTILIZADOS EM APARELHOS, EQUIPAMENTOS,
MÁQUINAS, MOTORES E VEÍCULOS E AGUARRÁS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

<i>Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária</i>		
<i>Interno e nas seguintes unidades da Federação: Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins (Convênio ICMS 110/07)</i>		
<i>Subitem</i>	<i>Descrição</i>	<i>MVA (%)</i>
	(...)	
26.9	<i>Graxas e óleos lubrificantes, derivados de petróleo</i>	<i>Na operação interna: 61,31 Na operação interestadual: 96,72</i>

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2017 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

6.COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES					
<i>Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:</i>					
<i>6.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins (Convênio ICMS 110/07)</i>					
(...)					
7.0	06.007.00	2710.19.3	Óleos lubrificantes	6.1	<i>Na operação interna: 61,31 Na operação interestadual: 96,72</i>

Não merece prosperar o argumento de que o produto “Spreitan” não pode ser utilizado em máquinas e equipamentos, portanto, não se enquadraria no regime de substituição tributária.

No entender da Defesa, o item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 define a aplicação da substituição tributária para “produtos utilizados em aparelhos, equipamentos e máquinas, motores e veículos e aguarrás”.

Contudo, de acordo com o disposto no Convênio ICMS nº 110/07 e no Anexo XV do RICMS/02, no período autuado, estavam sujeitas ao regime de substituição tributária não apenas os “produtos utilizados em aparelhos, equipamentos e máquinas, motores e veículos e aguarrás”, como também os combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme entendimento prevalente no período autuado, o regime de substituição tributária disciplinado no Anexo XV do RICMS/02 aplica-se em relação a qualquer produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, desde que integre a respectiva descrição.

Confira-se as Consultas de Contribuintes nº 025/2015 e 027/2015:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 025/2015

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ÂMBITO DE APLICAÇÃO – EPI – CAPACETE – O regime de substituição tributária previsto no Anexo XV do RICMS/02 aplica-se a mercadoria classificada em um dos códigos da NBM/SH citados em subitem da Parte 2 do mesmo Anexo desde que se enquadre também na respectiva descrição, sendo que as denominações dos itens da referida Parte 2 são irrelevantes para definir os efeitos tributários.

RESPOSTA:

1 – Como já esclarecido em ocasiões anteriores por esta Diretoria, o correto tratamento tributário de um produto depende da sua adequada classificação em um dos códigos da NBM/SH e da respectiva descrição.

O regime de substituição tributária aplica-se nas operações realizadas com qualquer produto incluído num dos códigos da NBM/SH relacionados em subitem da Parte 2 da Anexo XV do RICMS/02, desde que integre a descrição contida no respectivo subitem.

Para fins tributários, é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação da NBM/SH nos critérios estabelecidos na TIPI. Caso persistam dúvidas, a Consulente deverá dirigir-se à Secretaria da Receita Federal do Brasil, de forma a obter os devidos esclarecimentos.

Conforme a própria Consulente aduz, a substituição tributária estabelecida no Anexo XV do RICMS/02 somente se aplica ao produto que, cumulativamente, esteja incluído num dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 desse Anexo e integre a respectiva descrição, independentemente do emprego que se venha dar ao produto, servindo as denominações dos itens meramente para facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, sendo irrelevantes para definir os efeitos tributários, nos termos do § 3º do art. 12 da Parte 1 do mesmo Anexo.

(...) Destacou-se.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 027/2015

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – AGUARRÁS MINERAL – APLICABILIDADE– Se o produto estiver listado em subitem da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, integrar a respectiva descrição e destinar-se a contribuinte do imposto, aplica-se o regime de substituição tributária, cabendo ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, em razão do disposto no art. 12 da Parte 1 do mesmo Anexo.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, estabelecida no estado de Santa Catarina, tem como atividade principal a fabricação de produtos químicos (CNAE 2099-1/99).

Informa que se dedica à fabricação e à comercialização no país e no exterior, dentre outros produtos químicos, do produto “aguarrás mineral” classificado no código 2710.12.30 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI).

Aduz que a aguarrás mineral (NCM 2710.12.30) está sujeita à substituição tributária no estado de Minas Gerais por força do Convênio ICMS nº 110/2007, do qual o estado de Santa Catarina também é signatário.

(...)

Entende que o regime de substituição tributária do ICMS nas operações interestaduais que destinem o produto “aguarrás mineral” a contribuinte mineiro, seria aplicado somente se o remetente se dedicar à atividade de industrialização, importação ou distribuição de combustíveis, visto que o citado Convênio trata apenas das operações com combustíveis e lubrificantes.

Ressalta que por não atuar no referido ramo de atividades, não é responsável pelo ICMS devido por substituição tributária, posto que a responsabilidade passará a ser do adquirente da mercadoria que receber o produto sem a retenção, baseando-se no art.15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

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

CONSULTA:

Está correto o entendimento da Consulente de que por não se dedicar ao ramo de distribuição, importação ou industrialização de combustíveis, não será responsável pelo ICMS devido por substituição tributária nas operações com “aguarrás mineral” (NCM 2710.12.30)?

RESPOSTA:

(...)

A substituição tributária, disciplinada no Anexo XV do RICMS/02, aplica-se em relação a qualquer produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, desde que integre a respectiva descrição. Logo, estando o produto classificado no código da NBM/SH citado em subitem da referida Parte 2 e, cumulativamente, enquadrando-se na descrição contida neste mesmo subitem, aplica-se o referido regime.

Com relação ao item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para a definição do enquadramento da mercadoria aos seus subitens deve-se observar, além da respectiva descrição, a classificação no código da NCM previsto na cláusula primeira do Convênio ICMS nº 110/2007.

Verifica-se que o produto “aguarrás mineral” está previsto no subitem 26.8 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cujo código 2710.12.30 da NBM/SH consta do inciso II do § 1º da cláusula primeira do referido Convênio.

Ressalta-se que a sujeição ao regime de substituição tributária **independe do emprego que se venha a dar ao produto**, servindo as denominações dos itens da Parte 2 meramente para facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, sendo irrelevantes para definir os efeitos tributários, nos termos do § 3º do art. 12 da Parte 1 do mesmo Anexo XV.

Portanto, aplica-se a substituição tributária ao produto “aguarrás mineral” classificada na subposição 27.10.12.30 da NBM/SH, relacionado no referido subitem 26.8, independentemente da atividade exercida pelo remetente ser ou não distribuição, importação ou industrialização de combustíveis.

(...)

Destarte, a Consultante por ser fabricante e por estar estabelecida no estado de Santa Catarina, signatário do Convênio ICMS 110/2007, nas remessas do produto “aguarrás mineral” para contribuintes situados neste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, conforme previsto no art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se ainda que o art. 15 da Parte 1 do referido Anexo XV aplica-se apenas quando o remetente, sendo responsável pela retenção do ICMS/ST, não cumpre a obrigação de recolher o imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, atribuindo-se também ao destinatário esta responsabilidade.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 29 de janeiro de 2015.

Ademais, o art. 12, § 3º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, com a redação vigente no período autuado, dispõe que as denominações dos capítulos da Parte 2 do referido Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Também não merecem prosperar as alegações quanto à classificação do produto na NCM 3809.91.90, indicada pelos pareceres técnicos, apresentados pelas Impugnantes.

Expõe a Defesa que possui dois pareceres técnicos, um emitido em fevereiro de 2018, por engenheira química habilitada pela Receita Federal do Brasil (fls. 144/157), no qual indica que o produto “SpreitanLSP” deveria estar classificado na posição NCM 3809.91.90, e outro, produzido por Perita Judicial nos autos da Ação Anulatória de Débito Fiscal nº 6008437-91.2015.8.13.0024, em que se discute lançamento idêntico, no qual referida perita revelou que a correta nomenclatura do produto Spreitan LSP é 3809.91.90, com base na análise das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) e nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado.

Entretanto, tais laudos periciais não têm o condão de alterar a exigência fiscal sobre as mercadorias classificadas pela própria Autuada (indústria) na NCM 2710.1932, no período de 01/09/15 a 31/10/16, como se demonstrará.

Primeiro, cabe esclarecer que Ação Anulatória de nº 6008437-91.2015.8.13.0024, proposta pela Autuada Pulcra Especialidades Químicas Ltda contra a Fazenda Pública do estado de Minas Gerais, refere-se a débitos fiscais relativos aos PTAs nº 01.000203573-01 e nº 01.000405802-94, sobre a matéria discutida nos presentes autos (falta de retenção e do recolhimento do ICMS devido por substituição tributária), nos períodos de 01/01/10 a 31/01/13 e 01/02/13 a 31/08/15, respectivamente.

Ambos os PTAs foram julgados neste CCMG, conforme Acórdãos nºs 20.542/14/2ª e 21.169/16/2ª:

ACÓRDÃO: 20.542/14/2ª

PTA/AI: 01.000203573-01

IMPUGNAÇÃO: 40.010135829-17

IMPUGNANTE: PULCRA ESPECIALIDADES QUÍMICAS LTDA

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES, SIMILARES - CONVÊNIO. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST, DEVIDO PELA AUTUADA, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, POR FORÇA DO CONVÊNIO 110/07, EM OPERAÇÕES COM PRODUTOS DERIVADOS DE PETRÓLEO, DESTINADOS A CONSUMIDORES FINAIS LOCALIZADOS NESTE ESTADO (PRODUTOS UTILIZADOS EM APARELHOS, EQUIPAMENTOS, MÁQUINAS MOTORES E VEÍCULOS E AGUARRÁS), LISTADOS NO ITEM 26 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. ESSA ÚLTIMA ADEQUADA AO PERCENTUAL DE 20% (VINTE POR CENTO), COM FULCRO NO ART. 106, II, ALÍNEA “C” DO CTN. ENTRETANTO, EXCLUI-SE A MULTA ISOLADA, POR INAPLICÁVEL À ESPÉCIE.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 21.169/16/2ª

PTA/AI: 01.000405802-94

IMPUGNAÇÃO: 40.010140154-71

IMPUGNANTE: PULCRA ESPECIALIDADES QUÍMICAS LTDA

CNPJ: 08.833531/0001-77

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST – CONVÊNIO. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST, DEVIDO PELA AUTUADA, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, POR FORÇA DO CONVÊNIO Nº 110/07, EM OPERAÇÕES COM PRODUTOS DERIVADOS DE PETRÓLEO, DESTINADOS A CONSUMIDORES FINAIS LOCALIZADOS NESTE ESTADO (PRODUTOS UTILIZADOS EM APARELHOS, EQUIPAMENTOS, MÁQUINAS MOTORES E VEÍCULOS E AGUARRÁS), LISTADOS NO ITEM 26 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Também foi julgado procedente neste CCMG o PTA nº 01.000404278-36, relativo ao período de 01/02/13 a 31/08/15, tendo como sujeito passivo, além da Autuada, a destinatária Unifi do Brasil Ltda, ora Coobrigada, cujas exigências foram mantidas, à unanimidade (Acórdãos nº 21.167/16/2ª e nº 5.296/19/CE).

Conforme se constata da consulta ao portal do TJMG – Processo Judicial Eletrônico, na sentença proferida pela Juíza da 1ª Vara de Feitos Tributários do Estado da Comarca de Belo Horizonte nos autos da citada Ação Anulatória (Processo nº 6008437-91.2015.8.13.0024), não foi acatado o pedido da Autora de afastamento da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigência do imposto às operações com o produto "Spreitan LSP", confirmando, até então, as decisões administrativas acima transcritas, neste ponto.

Cabe salientar que é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM. Caso persistam dúvidas quanto às classificações e às descrições que têm por origem normas federais, deverá a Impugnante dirigir-se à Receita Federal do Brasil, por ser o órgão competente para dirimi-las.

Relembre-se que o RICMS/02, na definição de regimes de sujeição à substituição tributária, adota a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), que, nos termos do art. 3º do Decreto Federal nº 8.950/16, a NCM constitui a NBM/SH.

Este entendimento está sedimentado na Consulta de Contribuintes nº 230/13, da DOT/DOLT/SUTRI/SEF, trechos transcritos:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 230/2013

PTA Nº : 16.000488732-13

(...)

CLASSIFICAÇÃO FISCAL – A classificação de mercadoria, para efeitos tributários, é de inteira responsabilidade do fabricante ou do importador, sendo que as dúvidas relativas à classificação de produtos na NCM devem ser esclarecidas junto à Receita Federal do Brasil, que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais. No âmbito do exercício de sua competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente, inclusive sobre classificação fiscal de mercadorias.

(...)

RESPOSTA:

A classificação de mercadoria importada e comercializada pela Consulente, para efeitos tributários, é de sua inteira responsabilidade, sendo que as dúvidas relativas à classificação de produtos na NCM/SH devem ser esclarecidas junto à Receita Federal do Brasil, que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais.

Vale esclarecer que a fiscalização do ICMS, em conformidade com o art. 188 do RICMS/02, compete aos órgãos próprios da Secretaria de Estado de Fazenda Estadual e, para efeitos desta fiscalização, é considerada como subsidiária a legislação tributária

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

federal, nos termos do art. 196 do mesmo Regulamento.

Portanto, no âmbito do exercício de sua competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente.

Desse modo, ao Fisco Estadual compete, no caso concreto e para efeitos de fiscalização do imposto estadual, verificar a correta classificação da mercadoria na NCM/SH, interpretando a legislação federal e observando, especialmente, o disposto nas Regras Gerais de Interpretação e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, bem como as Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil sobre classificação de mercadorias. Nesse sentido, pode o Fisco Estadual discordar da classificação efetuada pelo contribuinte.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 25 de novembro de 2013.

No caso dos autos, como bem destacado pelo Fisco, a Autuada não trouxe nenhum documento da Receita Federal do Brasil, que é o órgão específico para dirimir dúvidas quanto a esta matéria, que autorizasse a alteração da classificação fiscal pretendida. Tampouco foi apresentada formulação de consulta ao órgão em tela para pedir esclarecimento acerca da correta classificação fiscal do produto “Spreitan”.

Em sentido contrário à pretensão da Autuada, quanto à classificação do referido produto em NCM diversa da constante dos documentos fiscais, por ela emitidos, traz o Fisco posição da RFB:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO
EM FLORIANÓPOLIS

ACÓRDÃO Nº 07-2545 DE 16 DE MAIO DE 2003

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

EMENTA: CLASSIFICAÇÃO FISCAL.
PREPARAÇÃO LUBRIFICANTE.
PREPARAÇÃO LUBRIFICANTE QUE CONTENHA, COMO
CONSTITUINTE DE BASE, 70 % OU MAIS, EM PESO, DE ÓLEOS DE
PETRÓLEO OU DE MINERAIS BETUMINOSOS, ALÉM DE ADITIVOS,
CLASSIFICA -SE NO CÓDIGO NCM 2710.19.32. (GRIFOU-SE).

Oportuno destacar as considerações do Fisco, em sua manifestação fiscal, acerca da pretensão da Defesa de alterar a classificação da mercadoria na NCM 3809.91.90 (Produtos diversos das indústrias químicas/Outros do tipo utilizados nas indústrias têxteis ou semelhantes), a fim de des enquadrá-la do rol de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, prevista no Convênio ICMS nº 110/07:

Ocorre que, consoante dito alhures, a Secretaria da Receita Federal do Brasil é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais. Não se trata, portanto, de simplesmente a remetente reavaliar a classificação fiscal atribuída ao SPREITAN para, convenientemente, optar por outra não sujeita ao ICMS/ST. E também não substitui a Receita Federal do Brasil o laudo pericial que informa haver outra classificação fiscal possível ao produto em tela o qual, ao mesmo tempo, reconhece que SPREITAN é composto por mais de 87% de óleo mineral.

Interessante notar que apesar de o polo passivo ter se dado ao trabalho de juntar laudos periciais para tentar demonstrar que a classificação fiscal do SPREITAN poderia ser outra, naturalmente sem incidência do ICMS/ST, não foi juntado nenhum documento da Receita Federal do Brasil atestando a alteração da classificação fiscal perseguida. Os dois Pareceres técnicos apresentados somente vêm fazer prova a favor do fisco porque concluem que SPREITAM é composto em mais de 87% por óleo mineral. Não compete à perícia indicar que o produto SPREITAN LSP deveria estar classificado na posição NCM 3809.91.90 nem mesmo a perícia judicial acostada aos autos da Ação Anulatória de Débito Fiscal nº 6008467-91.2015.8.13.0024. Repisa-se que a correta classificação e o enquadramento dos seus produtos na codificação da NBM/SH são de exclusiva responsabilidade da Impugnante.

Os contribuintes não procuraram formular consulta ao referido órgão solicitando esclarecimento ou, pelo menos, não juntaram tal documento a suas peças impugnatórias. Não obstante, o fisco mineiro apresentou acima o ACÓRDÃO DRJ/FNS Nº 2545 (Receita Federal do Brasil) que demonstra classificar-se no código NCM2710.19.32 preparação lubrificante que contenha, como constituinte de base, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos.

Em que pese a Impugnante, destinatária do SPREITAN, ter recebido o produto com o enquadramento fiscal já consignado na nota fiscal respectiva, tal enquadramento estava corretamente realizado e, diante da falta de destaque do tributo deveria ter exigido a comprovação do recolhimento do ICMS/ST, porém assim não procedeu a Contendora.

Por oportuno, traz-se trechos da sentença proferida pela Juíza da 1ª Vara de Feitos Tributários do Estado da Comarca de Belo Horizonte no Processonº 6008437-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

91.2015.8.13.0024, em 14/08/20, no que tange à análise dos pareceres técnicos alardeados pelas Impugnantes:

PROCESSO Nº 6008437-91.2015.8.13.0024

CLASSE: [CÍVEL] PROCEDIMENTO COMUM CÍVEL (7)

ASSUNTO: [ICMS/ IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS]

AUTOR: PULCRA ESPECIALIDADES QUÍMICAS LTDA

RÉU: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

DO MÉRITO

CINGE-SE A CONTROVÉRSIA À PERQUIRÇÃO DA REGULARIDADE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS CONSTITUÍDOS NOS AUTOS DOS PTAS DE N.ºS 01.000203573-01 E 01.000405802- 94, NA MEDIDA EM QUE ARGUMENTA A PARTE AUTORA SER O PRODUTO "SPREITAN LSP", OBJETO DA AUTUAÇÃO, UTILIZADO COMO INSUMO NA FABRICAÇÃO DE TECIDOS, VEZ QUE É MISTURADO A MATÉRIAS-PRIMAS E TOTALMENTE CONSUMIDO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NÃO SE TRATANDO, PORTANTO, DE LUBRIFICANTE UTILIZADO EM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS, ENTRE OUTROS.

ADEMAIS, ARGUMENTA A REQUERENTE QUE OS DESTINATÁRIOS MINEIROS SÃO INDÚSTRIAS QUE UTILIZAM O PRODUTO QUÍMICO COMO COMPONENTE NO SEU PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NÃO SE ENQUADRANDO NA CONDIÇÃO DE CONSUMIDORES FINAIS, RAZÃO PELA QUAL A AUTUAÇÃO FISCAL SE MOSTRA INDEVIDA.

(...)

NO CASO DOS AUTOS, PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA, FAZ-SE NECESSÁRIO TECER CONSIDERAÇÕES ACERCA DA CLASSIFICAÇÃO TÉCNICA DO PRODUTO SPREITAN, OBJETO DA AUTUAÇÃO ORA IMPUGNADA, NO SISTEMA HARMONIZADO DE DESIGNAÇÃO E DE CODIFICAÇÃO DE MERCADORIAS OU SIMPLEMENTE SISTEMA HARMONIZADO (SH), NA MEDIDA EM QUE PERMEIA DIVERGÊNCIA ENTRE AS PARTES ACERCA DO ASSUNTO.

É QUE, PELA ANÁLISE DO CONJUNTO PROBATÓRIO, VERIFICO QUE - CONFORME SE DENOTA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO E DAS NOTAS FISCAIS ANEXADOS A AMBOS OS FEITOS – A AUTUAÇÃO FISCAL FOI REALIZADA EM CONSONÂNCIA COM A CLASSIFICAÇÃO CONSTANTE DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA AUTORA, QUE INDICAM A NCM/SH 2710.19.32 PARA O PRODUTO SPREITAN, ENQUADRANDO-O COMO ÓLEOS LUBRIFICANTES COM ADITIVOS.

NESSE PASSO, ARGUMENTA O RÉU, EM TODA SUA TESE DEFENSIVA, O ENQUADRAMENTO DO PRODUTO SPREITAN

COMO LUBRIFICANTE DERIVADO DE PETRÓLEO PARA USO EM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS, ENTRE OUTROS.

NOUTRO GIRO, SUSTENTA A AUTORA, EM SUA PEÇA INICIAL NÃO SE TRATAR O PRODUTO SPREITAN DE LUBRIFICANTE PARA USO EM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS, ENTRE OUTROS, NA MEDIDA EM QUE É UTILIZADO COMO INSUMO NA FABRICAÇÃO DE TECIDOS.

OUTROSSIM, REQUEREU, CONFORME PARECER TÉCNICO JUNTADO EM AMBOS OS FEITOS (ID. 40134245 – AUTOS DE N.º 6008437-91.2015.8.13.0024 E ID. 40143023 – AUTOS DE N.º 5181283-22.2016.8.13.0024), O ENQUADRAMENTO DO PRODUTO NA CLASSIFICAÇÃO NCM/SH 3809.91.90, QUE ASSIM ENCONTRA-SE DESCRITA NO SISTEMA HARMONIZADO DE DESIGNAÇÃO E DE CODIFICAÇÃO DE MERCADORIAS (SH):

“SEÇÃO VI – DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS;

CAPÍTULO 38: PRODUTOS DIVERSOS DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS;

ITEM 38:09: AGENTE DE APRESTO OU DE ACABAMENTO, ACELERADORES DE TINGIMENTO OU DE FIXAÇÃO DE MATÉRIAS CORANTES E OUTROS PRODUTOS E PREPARAÇÕES (POR EXEMPLO, APRESTOS PREPARADOS E PREPARAÇÕES MORDENTES) DO TIPO UTILIZADO NA INDÚSTRIA TÊXTIL, NA INDÚSTRIA DO PAPEL, NA INDÚSTRIA DO COURO OU EM INDÚSTRIA SEMELHANTES, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS NOUTRAS POSIÇÕES.

SUBITEM 3809.91: OUTROS; DO TIPO UTILIZADO NA INDÚSTRIA TÊXTIL OU NAS INDÚSTRIAS SEMELHANTES.

38.09.91.90: OUTROS”.

CONFORME SE EXTRAÍ DO LAUDO PRODUZIDO AO ID. 55734948 – AUTOS DE N.º 6008437-91.2015.8.13.0024, CONCLUIU A I. EXPERT QUE "TANTO A CLASSIFICAÇÃO ATUAL DO SPREITAN, QUAL SEJA, 2710.19.32, QUANTO A PROPOSTA PELO PARECER TÉCNICO JUNTADO PELA PULCRA, 38.09.91.90, PODERIAM SER APLICADAS, DE ACORDO COM AS REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO."

CONTUDO, ACRESCENTOU A PERITA EM SEU ESTUDO TÉCNICO O QUE SE SEGUE:

“RESSALTA-SE QUE O SPREITAN É UM PRODUTO QUÍMICO DESENVOLVIDO A PARTIR DE ÓLEO MINERAL, QUE É UM DERIVADO DO PETRÓLEO, ESPECÍFICO PARA USO NOS SETORES TÊXTIL E DE COURO. É VENDIDO SOMENTE PARA INDÚSTRIAS, QUE O UTILIZAM COMO INSUMO NO PROCESSO PRODUTIVO. (ID. 55734948 – PÁG. 17)

(...)

O SPREITAN É CONSTITUÍDO EM MAIS DE 90% P/P DE ÓLEO MINERAL, QUE É UMA BASE PARA LUBRIFICANTES, PORTANTO PODERIA ESTAR NA POSIÇÃO 2710. AO MESMO TEMPO TEM

ADITIVOS ESPECÍFICOS PARA O USO NAS INDÚSTRIAS MENCIONADAS NA POSIÇÃO 38.09, QUAIS SEJAM: TÊXTEIS, DE PAPEL, DO COURO OU INDÚSTRIAS SEMELHANTES. SEGUNDO A NOTA EXPLICATIVA, “A PRESENTE POSIÇÃO ABRANGE UMA GRANDE GAMA DE PRODUTOS E PREPARAÇÕES DO TIPO UTILIZADO, GERALMENTE, DURANTE AS OPERAÇÕES DE FABRICAÇÃO E ACABAMENTO DE FIOS TÊXTEIS, TECIDOS, FELTROS, PAPEL CARTÃO, COURO OU MATÉRIAS SEMELHANTES, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS NOUTRAS POSIÇÕES DA NOMENCLATURA”. A POSIÇÃO 38.09 É, PORTANTO, MAIS ADEQUADA POR SER MAIS ESPECÍFICA E APLICÁVEL AO SPREITAN DO QUE A 2710 (ID. 55734948 – PÁG. 18)”.

SENDO ASSIM, ENTENDO QUE DO CONJUNTO PROBATÓRIO CARREADO AOS AUTOS RESTOU COMPROVADO QUE O SPREITAN É UM PRODUTO QUÍMICO, CONSTITUÍDO EM MAIS DE 90% (NOVENTA POR CENTO) DE ÓLEO MINERAL, QUE É UM DERIVADO DO PETRÓLEO, MAS, TAMBÉM, POSSUI ADITIVOS ESPECÍFICOS PARA O USO NAS INDÚSTRIAS MENCIONADAS NA POSIÇÃO 38.09, QUAIS SEJAM, TÊXTEIS, DE PAPEL, DO COURO OU INDÚSTRIAS SEMELHANTE.

CONTUDO, AINDA, QUE A CLASSIFICAÇÃO DO PRODUTO TENHA SE DADO DE MODO MAIS GENÉRICO, TEM-SE COMO INDISCUTÍVEL QUE O SPREITAN É UM LUBRIFICANTE, DERIVADO DO PETRÓLEO, UTILIZADO NOS SETORES TÊXTIL E DE COURO, ATRAINDO POR ESSA RAZÃO, A INCIDÊNCIA DO ICMS, POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...) DESTAQUES ACRESCIDOS. ¹

Como se vê, os laudos técnicos apresentados pela ora Autuada nos autos do processo judicial citado, com os quais pretende formar a convicção de que o produto “Spreitan LSP” não se enquadra na NCM 2710.1932, por ela mesma utilizada nas notas fiscais de saída autuadas, pelo menos durante todo o período de 01/01/10 a 31/10/16, não convenceram a Juíza de Direito que decidiu a causa na 1ª Instância.

Ao contrário, com base neles, decidiu a Juíza que “ainda, que a classificação do produto tenha se dado de modo mais genérico, tem-se como indiscutível que o SPREITAN é um lubrificante, derivado do petróleo, utilizado nos setores têxtil e de couro, atraindo por essa razão, a incidência do ICMS, por substituição tributária”.6008437-91.2015.8.13.0024

Diante do exposto, mantém-se a classificação do produto “Spreitan LSP” na NCM 2710.19.32, conforme informado pela Autuada (indústria) nas notas fiscais de saída, anexadas aos presentes autos, visto que a Autuada não apresentou nenhum documento hábil a comprovar o enquadramento na NCM 3809.91.0, como pretendido.

¹PROCEDIMENTO COMUM CÍVEL nº 6008437-91.2015.8.13.0024 - 1ª Instância. Disponível em <<https://pje.tjmg.jus.br/pje/ConsultaPublica/listView.seam>> acesso em 24.11.2020.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como já exposto, o referido produto “Spreitan LSP” encontra-se sujeito ao regime de substituição tributária, conforme Convênio ICMS nº 110/07 e Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Noutra toada, a Impugnante Coobrigada aduz que os tratamentos tributários dados pela Constituição Federal às operações interestaduais com produtos lubrificantes e óleos destinados ao uso e consumo e aos mesmos produtos destinados à comercialização e industrialização são completamente diferentes, conforme se depreende dos incisos X e XII do § 2º do seu art. 155. E ainda determina a CF/88 que o ICMS dever ser recolhido integralmente ao Estado onde ocorrer o consumo do produto, cabendo à lei complementar estabelecer quais produtos encontrar-se-ão sujeitos à tributação.

Argumenta que está limitada a incidência do ICMS às operações de uso e consumo pelo destinatário de petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, com base no art. 2º e o inciso III do art. 3º, ambos da Lei Complementar nº 87/96.

Destaca ainda que o inciso I do § 1º do art. 6º e o art. 9º, ambos da LC nº 87/96, autorizam a aplicação da substituição tributária às operações subsequentes com os produtos em comento, mas que a sua aplicação é regulada pelo Convênio ICMS 110/07. Entretanto, ainda que o produto “Spreitan” estivesse sujeito ao ICMS/ST, sua incidência estaria limitada às remessas interestaduais a consumidor final para uso e consumo do estabelecimento destinatário.

Por seu turno, a Impugnante Autuada acrescenta que os arts. 6º e 9º da Lei Complementar nº 87/96, estabelecem que o estado de Minas Gerais poderá exigir do contribuinte paulista: i) a retenção do ICMS/ST na revenda de produto, inclusive lubrificante, quando houver operação subsequente, o que não é o caso; ii) a retenção do diferencial de alíquota, o que também não se aplica ao caso, por não ser a adquirente consumidor final; ou iii) a retenção do ICMS/ST, quando se tratar de lubrificante derivado de petróleo para uso e consumo do destinatário mineiro, mas também não seria o caso, pois se trata de insumo e não produto para consumidor final.

Entende que a cobrança do ICMS/ST, no caso em discussão, afronta o § 2º do art. 9º da LC nº 87/96, visto que os destinatários das mercadorias não se caracterizam como consumidores finais.

As Impugnantes sustentam que a própria legislação tributária do estado de Minas Gerais veda a cobrança do ICMS/ST, nos casos em que o produto será destinado a processo produtivo do estabelecimento industrial, conforme o disposto no inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

No entendimento delas este seria o caso do “Spreitan”, utilizado como insumo (material intermediário) no processo de industrialização.

Entretanto, tal entendimento é equivocado à luz das disposições legais a seguir apontadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Oportuno destacar que a Constituição Federal prevê em seu art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, a instituição de imunidade para operações próprias de petróleo e seus derivados.

No entanto, tal previsão em nada influencia a incidência de ICMS nas operações internas, que é objeto do regime de substituição tributária, ou seja, o ICMS/ST sobre lubrificantes derivados caberá integralmente ao Estado onde ocorrerá o consumo final. Assim, o art. 155, inciso X, “b” da CF/88 e o § 4º, inciso I do mesmo art. 155, referem-se a fatos geradores distintos: o primeiro à operação interestadual (ICMS/OP do estado de origem, operação imune por determinação constitucional) e o segundo à operação interna.

Registre-se que a imunidade nas operações interestaduais referentes a petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica é definida pela CF/88:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:

(...)

X - não incidirá:

(...)

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

(...)

Na sequência, o § 2º acima delegou à lei complementar a definição das normas concernentes ao sistema de tributação por substituição tributária, além de outras definições sobre combustíveis e lubrificantes:

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

(...)

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

(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Lei Complementar nº 87/96, por sua vez, assim tratou a matéria:

Art. 2º -

§ 1º - O imposto incide também:

(...)

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

Art. 3º - O imposto não incide sobre:

(...)

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

(...)

Art. 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).

Cabe destacar que o art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, estabelece que “a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados”.

Em atendimento ao dispositivo supra, foi celebrado o Convênio ICMS nº 03/99, substituído pelo Convênio ICMS nº 110/07, que dispõem sobre “o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e outros produtos”, nos seguintes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

§ 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, itens 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; (grifou-se)

Consoante o disposto no § 2º do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, não resta qualquer dúvida que o ICMS nas operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, que tenham como destinatário consumidor final, cabe ao Estado onde estiver localizado o adquirente, sendo atribuída ao remetente, a responsabilidade pela retenção e recolhimento desse imposto, na condição de substituto tributário, tendo em vista a celebração do Convênio ICMS nº 110/07.

Cabe destacar que a expressão “quando não destinados à sua industrialização ou à sua comercialização pelo destinatário”, presente no final do inciso IV, § 1º do Convênio ICMS nº 110/07 (também constante do art. 2º, § 1º, inciso II, da LC nº 87/96), deixa claro que a exigência do ICMS/ST somente não é devida quando a operação se destinar a industrialização ou comercialização **do próprio produto**. O que, repita-se, não é o caso tratado nos autos.

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.

(...) (Destacou-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.

(...)

Destacou-se.

Constata-se, pois, que o ICMS incidirá sobre a entrada no território mineiro de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, quando não forem destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, o que é o caso das operações com lubrificantes derivados de petróleo, objeto das exigências deste lançamento.

Tal entendimento foi inserido 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 pelas Impugnantes. Veja-se:

Anexo XV do RICMS/02:

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:

“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.

Conclui-se, portanto, que no caso ora discutido, a substituição tributária somente ficaria afastada se os lubrificantes derivados do petróleo fossem utilizados pelos destinatários mineiros, com matéria prima, transformando lubrificantes em outros lubrificantes, isto é, se ocorresse industrialização do próprio produto.

No entanto, não foi o que ocorreu, pois, o destinatário Unifi do Brasil Ltda. – CNAEF 13.40-5-01 (Estamparia e texturização em fios, tecidos, artefatos têxteis e peças do vestuário), não utiliza os lubrificantes como matéria-prima para fabricação de seus produtos.

Assim, uma vez que o destinatário não tem como objeto social a industrialização de lubrificantes, resta afastada a alegação de que seria incabível a substituição tributária ao produto “Spreitan LSP”, visto que não ocorreu a industrialização do próprio produto conforme normas citadas.

Por certo, em momento algum o procedimento interfere na não cumulatividade do imposto, vez que a utilização do produto é que determinará a sua condição de sujeito ou não ao aproveitamento do crédito legalmente incidente na operação de aquisição, inexistindo nesses autos discussão sobre essa questão.

Cabe destacar que a empresa destinatária responde pelo crédito tributário nos termos do disposto no art. 22, § 18 e 21, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, por ter recebido as mercadorias sem o recolhimento do imposto devido.

Confira-se:

Lei nº 6.763/75:

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

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

(...)

§ 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.

Anexo XV do RICMS/02:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto. (Grifou-se).

Com base na legislação de regência, revelam-se corretas as exigências fiscais do ICMS/ST e da multa de revalidação em dobro, nos termos do art. 56, § 2º, 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:

(...)

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 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.

A Fiscalização exigiu ainda a Multa Isolada, com fulcro no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

Efeitos a partir de 1º/01/2012:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte

por cento) do valor da base de cálculo; (grifou-se)

A Impugnante Coobrigada alega que a Multa Isolada prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, trata de obrigação acessória de exclusiva responsabilidade do remetente, antes da saída da mercadoria de seu estabelecimento e não pode ser suprida pelo destinatário, razão pela qual não pode ser responsabilizada.

O art. 124, inciso II do CTN prescreve que “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Dispõe o art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

Dos ensinamentos do Mestre Hugo de Brito Machado, veja-se:

“Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo.”

(Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – fl. 174)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em outras palavras, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

Inegável que houve omissão por parte da Coobrigada, uma vez que ao receber o produto “Spreitan” acobertado por notas fiscais sem o destaque e a retenção do ICMS/ST, concorreu para o não recolhimento do imposto. Sendo ela responsável solidária, nos termos do art. 22, §§ 18 e 21, da Lei nº 6.763/75, acima transcrito, a Coobrigada é responsável pelo não recolhimento da obrigação principal, devendo ser a ela imputado, também, a sanção pelo descumprimento dessa omissão.

Entretanto, a relação da Coobrigada com a causa deve se quedar restrita ao não recolhimento do tributo e sua majoração pela omissão, uma vez que a penalidade aplicada por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à operação própria ou à substituição tributária, não está no seu rol de competência.

Imperioso observar, que esta atitude imposta na legislação como obrigação acessória tendente a informar às partes a base tributável, é de inteira responsabilidade da Remetente, ora Autuada, emitente dos documentos fiscais. O objetivo da norma é punir quem deixa de fazer e não quem recebe e aceita com a consciência do que o outro não fez, a responsabilização é pontual e específica, não cabendo o compartilhamento.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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

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

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Em que pesem as alegações de boa-fé trazidas pela Defesa, nota-se que a infração descrita no Auto de Infração é formal e objetiva. Dessa forma, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do CTN que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

Por fim, cumpre destacar que a aplicação do disposto no art. 112 do CTN não alcança o presente lançamento, porquanto não militam dúvidas em favor dos Sujeitos Passivos.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a responsabilidade da Coobrigada UNIFI DO BRASIL LTDA pela multa isolada. Vencidos, em parte, os Conselheiros Victor Tavares de Castro (Revisor) e Thiago Álvares Feital, que o julgavam improcedente. Pela Impugnante Pulcra Especialidades Químicas Ltda, sustentaram oralmente o Dr. Alex Pessanha Panchuad e o Dr. Fernando Augusto Nogueira e, pela Impugnante UNIFI DO BRASIL LTDA., sustentou oralmente o Dr. José Antônio Salvador Martho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 26 de fevereiro de 2021.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.680/21/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001348749-09	
Impugnação:	40.010149506-93, 40.010149554-91 (Coob.)	
Impugnante:	Pulcra Especialidades Químicas Ltda CNPJ: 08.833531/0001-77 Unifi do Brasil Ltda. (Coob.) IE: 016198159.00-89	
Proc. S. Passivo:	Alex Pessanha Panchuad/Outro(s), José Antônio Salvador Martho/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS – NCONEXT - SP	

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

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 falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST, devido pela Autuada, substituta tributária por força do Convênio ICMS nº 110/07, no período de 01/09/15 a 31/10/16, relativo a operações de remessa de lubrificantes derivados de petróleo, relacionados no item 26 (vigente até 31/12/15) e item 7.0 do Capítulo 6 (vigente a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a consumidores finais mineiros, não destinadas à comercialização ou industrialização do próprio produto.

Verifica-se, conforme consta dos autos o Anexo “C” (fls. 15) e cópias das Notas Fiscais autuadas (fls. 19/43), a própria autuada informou em suas obrigações acessórias que os produtos sujeitos a substituição tributária considerados na autuação, qual seja o “Spreitan LSP”, estariam classificados na NCM 2710.1932.

O Fisco relata que os produtos denominados “Spreitan LSP”, classificados pela autuada na NCM nº 2710.19.32, relacionado no item 26.9 (vigente até 31/12/15) e no item 7.0 do Capítulo 6 (a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, todos com destino à empresa mineira Unifi do Brasil Ltda (I.E. 016.198159.00-89), estão enquadrados no regime de recolhimento antecipado por substituição tributária, exigindo-se, portanto, ICMS/ST e acessórios.

A Defesa apresenta dois pareceres técnicos, um emitido em fevereiro de 2018, por engenheira química habilitada pela Receita Federal do Brasil (fls. 144/157), no qual indica que o produto “Spreitan LSP” deveria estar classificado na posição NCM 3809.91.90, outro produzido por Perita Judicial nos autos da ação anulatória de débito fiscal nº 6008437-91.2015.8.13.0024, em que se discute lançamento idêntico, no qual referida perita revelou que a correta nomenclatura do produto Spreitan LSP é

3809.91.90, com base na análise das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) e nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado.

A Assessoria deste Conselho defende que estes pareceres técnicos não têm o condão de alterar o Auto de Infração, primeiro porque casos idênticos julgados por este Conselho de Contribuintes teriam sido mantidos à unanimidade (citou os Acórdãos nº 20.542/14/2ª, 21.169/16/2ª, 21.167/16/2ª e nº 5.296/19/CE), e segundo porque na citada ação anulatória de débito fiscal nº 6008437-91.2015.8.13.0024 o pedido da Autuada foi julgado improcedente pela Juíza da 1ª Vara de Feitos Tributários do Estado da Comarca de Belo Horizonte. Mais, a Assessoria salienta que “é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM”.

Ora, a Assessoria reconhece que a responsabilidade de classificar a mercadoria é exclusiva do contribuinte, mas, na sequência, opina no sentido de negar o direito do próprio contribuinte de revisar a classificação declarada em sua documentação fiscal no âmbito do processo administrativo.

Quer dizer, o que a Assessoria propõe é que as informações declaradas pelos contribuintes em obrigações acessórias sejam tidas por presunções absolutas, as quais estabeleceriam verdades contra as quais não caberia a oposição do contribuinte com o objetivo de demonstrar que a classificação da mercadoria merece adequação para NCM que lhe seja mais pertinente e que, inclusive, afasta a incidência do ICMS/ST.

Isso não se pode admitir, pois todas as informações contidas em obrigações acessórias apresentadas pelos contribuintes, até mesmo aquelas que estão contidas em declarações hábeis para confessar créditos tributários e viabilizar a inscrição imediata em dívida ativa, estabelecem presunções relativas de verdade quanto às informações nelas contidas.

A presunção relativa é uma técnica de modificação do objeto da prova por meio da qual se permite ao Fisco provar a existência de um certo fato para concluir pela existência do fato gerador da obrigação tributária. No caso, é válido o raciocínio de ocorrência do fato gerador do ICMS/ST a partir da constatação, pela documentação fiscal, de que as mercadorias classificadas originalmente na NCM nº 2710.19.32 foram remetidas sem o destaque e recolhimento do imposto, embora referido estas mercadorias estejam incluídas nesta sistemática de recolhimento.

Por isso, agiu bem a Autoridade Fazendária ao lavrar o Auto de Infração com base na presunção relativa de falta de recolhimento de ICMS/ST que seria devido nas remessas de mercadorias originalmente classificadas na NCM nº 2710.19.32.

Acontece que a Autuada Pulcra trouxe pareceres técnicos que atestam que o produto “Spreitan LSP” deveria estar classificado na posição NCM 3809.91.90, sendo que esta prova documental é suficiente para afastar a presunção relativa inicial que justificou a lavratura do Auto de Infração.

Ademais, embora a Assessoria do CCMG tenha se apoiado também na sentença de improcedência do pedido da contribuinte proferida na ação anulatória nº

6008437-91.2015.8.13.0024, olvidou-se de considerar alguns aspectos que merecem atenção desta casa.

Veja-se, neste sentido, a narrativada excelentíssima Juíza da 1ª Vara de Feitos Tributários do Estado da Comarca de Belo Horizonte:

NESSE PASSO, ARGUMENTA O RÉU, EM TODA SUA TESE DEFENSIVA, O ENQUADRAMENTO DO PRODUTO SPREITAN COMO LUBRIFICANTE DERIVADO DE PETRÓLEO PARA USO EM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS, ENTRE OUTROS.

NOUTRO GIRO, SUSTENTA A AUTORA, EM SUA PEÇA INICIAL NÃO SE TRATAR O PRODUTO SPREITAN DE LUBRIFICANTE PARA USO EM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS, ENTRE OUTROS, NA MEDIDA EM QUE É UTILIZADO COMO INSUMO NA FABRICAÇÃO DE TECIDOS.

OUTROSSIM, REQUEREU, CONFORME PARECER TÉCNICO JUNTADO EM AMBOS OS FEITOS (ID. 40134245 – AUTOS DE N.º 6008437-91.2015.8.13.0024 E ID. 40143023 – AUTOS DE N.º 5181283-22.2016.8.13.0024), O ENQUADRAMENTO DO PRODUTO NA CLASSIFICAÇÃO NCM/SH 3809.91.90, QUE ASSIM ENCONTRA-SE DESCRITA NO SISTEMA HARMONIZADO DE DESIGNAÇÃO E DE CODIFICAÇÃO DE MERCADORIAS (SH):

“SEÇÃO VI – DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS;

CAPÍTULO 38: PRODUTOS DIVERSOS DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS;

ITEM 38.09: AGENTE DE APRESTO OU DE ACABAMENTO, ACCELERADORES DE TINGIMENTO OU DE FIXAÇÃO DE MATÉRIAS CORANTES E OUTROS PRODUTOS E PREPARAÇÕES (POR EXEMPLO, APRESTOS PREPARADOS E PREPARAÇÕES MORDENTES) DO TIPO UTILIZADO NA INDÚSTRIA TÊXTIL, NA INDÚSTRIA DO PAPEL, NA INDÚSTRIA DO COURO OU EM INDÚSTRIA SEMELHANTES, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS NOUTRAS POSIÇÕES.

SUBITEM 3809.91: OUTROS; DO TIPO UTILIZADO NA INDÚSTRIA TÊXTIL OU NAS INDÚSTRIAS SEMELHANTES.

38.09.91.90: OUTROS”.

CONFORME SE EXTRAÍ DO LAUDO PRODUZIDO AO ID. 55734948 – AUTOS DE N.º 6008437-91.2015.8.13.0024, CONCLUIU A I. EXPERT QUE “TANTO A CLASSIFICAÇÃO ATUAL DO SPREITAN, QUAL SEJA, 2710.19.32, QUANTO A PROPOSTA PELO PARECER TÉCNICO JUNTADO PELA PULCRA, 38.09.91.90, PODERIAM SER APLICADAS, DE ACORDO COM AS REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO.”

CONTUDO, ACRESCENTOU A PERITA EM SEU ESTUDO TÉCNICO O QUE SE SEGUE:

“RESSALTA-SE QUE O SPREITAN É UM PRODUTO QUÍMICO DESENVOLVIDO A PARTIR DE ÓLEO MINERAL, QUE É UM DERIVADO DO PETRÓLEO, ESPECÍFICO PARA USO NOS SETORES

TÊXTIL E DE COURO. É VENDIDO SOMENTE PARA INDÚSTRIAS, QUE **O UTILIZAM COMO INSUMO NO PROCESSO PRODUTIVO.** (ID. 55734948 – PÁG. 17)

(...)

O SPREITAN É CONSTITUÍDO EM MAIS DE 90% P/P DE ÓLEO MINERAL, QUE É UMA BASE PARA LUBRIFICANTES, PORTANTO PODERIA ESTAR NA POSIÇÃO 2710. AO MESMO TEMPO TEM ADITIVOS ESPECÍFICOS PARA O USO NAS INDÚSTRIAS MENCIONADAS NA POSIÇÃO 38.09, QUAIS SEJAM: TÊXTEIS, DE PAPEL, DO COURO OU INDÚSTRIAS SEMELHANTES. SEGUNDO A NOTA EXPLICATIVA, “A PRESENTE POSIÇÃO ABRANGE UMA GRANDE GAMA DE PRODUTOS E PREPARAÇÕES DO TIPO UTILIZADO, GERALMENTE, DURANTE AS OPERAÇÕES DE FABRICAÇÃO E ACABAMENTO DE FIOS TÊXTEIS, TECIDOS, FELTROS, PAPEL CARTÃO, COURO OUMATERIAIS SEMELHANTES, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS NOUTRAS POSIÇÕES DA NOMENCLATURA.” A POSIÇÃO 38.09 É, PORTANTO, MAIS ADEQUADA POR SER MAIS ESPECÍFICA E APLICÁVEL AO SPREITAN DO QUE A 2710 (ID. 55734948 – PÁG. 18)”.

SENDO ASSIM, ENTENDO QUE DO CONJUNTO PROBATÓRIO CARREADO AOS AUTOS **RESTOU COMPROVADO QUE O SPREITAN É UM PRODUTO QUÍMICO, CONSTITUÍDO EM MAIS DE 90% (NOVENTA POR CENTO) DE ÓLEO MINERAL, QUE É UM DERIVADO DO PETRÓLEO, MAS, TAMBÉM, POSSUI ADITIVOS ESPECÍFICOS PARA O USO NAS INDÚSTRIAS MENCIONADAS NA POSIÇÃO 38.09, QUAIS SEJAM, TÊXTEIS, DE PAPEL, DO COURO OU INDÚSTRIAS SEMELHANTE.**

Apesar de toda esta fundamentação, a excelentíssima Dra. Bárbara Heliodora Quaresma Bomfim assim concluiu:

CONTUDO, **AINDA, QUE A CLASSIFICAÇÃO DO PRODUTO TENHA SE DADO DE MODO MAIS GENÉRICO,** TEM-SE COMO INDISCUTÍVEL QUE O SPREITAN É UM LUBRIFICANTE, DERIVADO DO PETRÓLEO, UTILIZADO NOS SETORES TÊXTIL E DE COURO, ATRAINDO POR ESSA RAZÃO, A INCIDÊNCIA DO ICMS, POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

POR TAIS FUNDAMENTOS, JULGO IMPROCEDENTES OS PEDIDOS INICIAIS CONTIDOS EM AMBOS OS FEITOS (Nº 6008437-91.2015.8.13.0024 E Nº 5181283-22.2016.8.13.0024), RESOLVENDO, ASSIM, O MÉRITO DA DEMANDA, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 487, INC. I DO CPC.

(...)

Com todo o respeito, divirjo frontalmente da conclusão da sentença, pois não é juridicamente possível admitir que uma classificação genérica prevaleça sobre uma classificação específica, ainda mais para criar obrigação tributária inexistente se fosse considerada a classificação específica.

Misabel Derzi ensina sobre o raciocínio baseado em classificação ao falar sobre as espécies tributárias, quando esclarece que mesmo nas situações em que o jurista está diante de uma zona de penumbra ou indeterminação, tal como aqueles claramente identificáveis, “continuam sendo submetidos a uma subsunção alternativa”, de modo que sempre se está em presença de espécie distinta: ou taxa; ou contribuição de melhoria; ou imposto sobre serviços; ou imposto sobre operação de circulação de mercadorias; e assim por diante.²

O mesmo raciocínio se aplica à classificação de mercadorias na NCM, pois, a rigor, os produtos se classificam em um ou outro item, a partir de distinções por notas irrenunciáveis. Assim, ainda que as mercadorias possam parecer se enquadrar em mais de um item da NCM, a “zona de penumbra” deverá ser resolvida pelo jurista a partir de uma subsunção alternativa que exige a aproximação da mercadoria ao item da NCM mais específico, e não o contrário.

Havendo pareceres técnicos que identificam a classificação adequada da mercadoria, corroborado inclusive pela fundamentação da sentença proferida na ação anulatória nº 6008437-91.2015.8.13.0024, não merece prosperar a pretensão do Fisco de manter a classificação equivocada da documentação fiscal.

Por tais razões, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 26 de fevereiro de 2021.

Victor Tavares de Castro
Conselheiro

² DERZI, Misabel Abreu Machado. **Tipo ou conceito no direito tributário?** Revista da Faculdade de Direito da UFMG Belo Horizonte, 31(30-31):213-260, 1987/1988. p. 259.