

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.503/23/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002351258-47  
Impugnação: 40.010155120-02 (Coob.)  
Impugnante: Minaslub-Distribuidora de Lubrificantes Ltda (Coob.)  
IE: 062259017.00-75  
Autuada: Poly Petro Lubrificantes Ltda  
CNPJ: 11.378430/0001-68  
Proc. S. Passivo: André Gustavo Souza Froes de Aguiar/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, em razão do disposto no art. 22, §§ 18 e 19 da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/SIMILARES.** Constatou-se o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, nas saídas de lubrificantes derivados de petróleo, destinados a Minas Gerais. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) incidente sobre operações de remessa para Minas Gerais de lubrificantes derivados de petróleo utilizados em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos, sujeitos à substituição tributária, conforme Item 7 do Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/12/18 a 28/02/21.

Exige-se ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Registra-se ademais que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a empresa mineira destinatária das mercadorias.

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 145/171, acompanhada dos documentos de fls. 172/344. Requer ao final a procedência da impugnação.

A Autuada apresenta, Impugnação às fls. 396/416.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização manifesta-se às fls. 456/468, refuta as alegações da Impugnante/Coobrigada e pugna pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) incidente sobre operações de remessa para Minas Gerais de lubrificantes derivados de petróleo utilizados em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos, sujeitos à substituição tributária, conforme Item 7 do Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/12/18 a 28/02/21.

Exige-se ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Registra-se ademais que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a empresa mineira destinatária das mercadorias.

A apuração do imposto exigido no Auto de Infração é decorrente da verificação, pelo Fisco, do destaque a menor do ICMS/ST devido a este estado, tendo em vista o abatimento incorreto do valor do ICMS operação própria destacado erroneamente na nota fiscal, uma vez que as operações interestaduais de produtos derivados do petróleo são imunes, sendo que o ICMS é integralmente devido ao estado de destino do produto derivado do petróleo.

No que diz respeito à incidência do ICMS/ST, oportuno citar que, neste pormenor, assiste razão à Defesa quando aduz que o tributo sobre óleos lubrificantes bem como a responsabilidade, no caso de entrada de mercadorias em operações estaduais, será do alienante ou remetente, nos termos do Convênio ICMS nº 110/07.

Oportuno esclarecer, também, que na hipótese de recolhimento insuficiente do tributo pelo remetente não inscrito em Minas Gerais, em operação estadual, há responsabilidade do destinatário, no caso a Impugnante. Este é cerne da questão no Auto de Infração em exame.

A legislação tributária mineira, consoante art. 15, § 1º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, infra transcrito, disciplina que o destinatário de mercadoria sujeita ao ICMS/ST é responsável pelo tributo quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção do imposto ou efetua-la à menor, alcançando o destinatário de mercadoria, desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, como no caso vertente.

#### RICMS/02 – Anexo XV

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.  
(Grifou-se).

A responsabilidade atribuída pela legislação retro transcrita aplica-se inclusive quando o remetente detém situação cadastral regular, de forma que a juntada de tela para demonstração da situação do remetente, à época dos fatos, em nada altera o feito fiscal.

Ressalte-se que, não obstante a argumentação contrária da Impugnante, destinatária das mercadorias, no que diz respeito à responsabilidade no caso em discussão, vê-se na legislação mineira que ela está prevista na medida em que recebeu mercadoria sujeita ao ICMS/ST de substituto tributário não inscrito em Minas Gerais sem o recolhimento da totalidade do tributo e sem a apresentação da GNRE comprobatória do recolhimento.

Portanto, é regular o direcionamento promovido pela Fiscalização em caso tal.

Assim, a legitimidade passiva mostra-se em consonância com as regras aplicáveis à espécie.

Portanto, legítima a cobrança consubstanciada neste Auto de Infração.

Quanto à corresponsabilidade, assim arguida pela Defesa, verifica-se que dela não há como eximir-se sobretudo quando invoca a Impugnante o disposto no art. 75 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 sugerindo que se aplica apenas e tão somente às operações com combustíveis derivados de petróleo.

Ocorre que ao tratar de derivados de petróleo, a legislação tributária, em regra, refere-se a combustíveis e lubrificantes conjuntamente, basta verificar a Lei Complementar (LC) nº 87/96 e o Convênio ICMS nº 110/07.

No entanto, ainda que a Impugnante argumente pela literalidade da lei, tendo em vista que, realmente, o art. 75 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 refere-se apenas a combustível, não se pode olvidar da obrigação de cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária.

Em outras palavras, foi consignado no Auto de Infração o art. 16, inciso XIII da Lei nº 6.763/75 que impõe ao contribuinte o dever de cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária, *verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dentre as exigências fiscais previstas na legislação tributária mineira está expresso que a responsabilidade do substituto tributário pelo recolhimento do ICMS/ST retido a menor será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, quando seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

Foi exatamente isso que aconteceu no caso dos autos: Minaslub Distribuidora de Lubrificantes Ltda., ora Impugnante, recebeu as mercadorias com o ICMS/ST retido, desacompanhadas do comprovante de recolhimento da totalidade do imposto, porque não recolhido integralmente na medida em que foi retido a menor devido ao crédito indevido do ICMS operação própria.

Tamanha é a clareza da legislação mineira acerca da questão que da simples leitura dos dispositivos legais infra transcritos fica evidente que a Coobrigada não pode se esquivar da responsabilidade que lhe é atribuída, a saber:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 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.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

§ 20. A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

RICMS/02 - ANEXO XV

Art. 46 O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

I - o momento da saída da mercadoria do estabelecimento remetente:

a) nas hipóteses dos arts.12, 13 e 73, 74 e 83 desta Parte, em se tratando de sujeito passivo por substituição situado em outra unidade da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federação e não-inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS deste Estado;

Oportuno trazer à baila novamente o § 1º do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, cumprindo seu mister de norma secundária e regulamentadora, a qual visa permitir o fiel cumprimento do disposto na lei, em especial no mencionado § 20, que assim dispõe:

### RICMS/02 - Anexo XV

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.

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria. (Grifou-se).

Como se constata, o texto legal (*também*) revela o acréscimo de uma nova hipótese de responsabilidade, além daquelas previstas no *caput* do referido art. 15 do Anexo XV do RICMS/02, sem, contudo, condicionar sua observância à não retenção ou retenção a menor do imposto devido a Minas Gerais a título de substituição tributária pelo remetente.

Em verdade, a única condição, prevista no supracitado § 1º, para que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST seja atribuída ao destinatário é que a operação esteja desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto devido a partir da saída da mercadoria, independentemente de ter havido retenção a menor do ICMS/ST ou de não ter havido retenção desse imposto.

Mesmo que se alegue que o § 1º do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 não foi consignado no Auto de Infração, apesar de seu cumprimento estar previsto no inciso XII do art. 16 da Lei nº 6.763/75, consignado na peça fiscal, não haveria força em tal alegação para alterar a presente exigência fiscal.

Pertinente esclarecer, que o Auto de Infração às fls. 02 e o Relatório Fiscal Complementar de fls. 07 demonstram claramente o recebimento de lubrificante derivado de petróleo pela Impugnante, com recolhimento a menor do ICMS/ST.

Assim, nos termos do art. 92 do RPTA aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não há qualquer nulidade quanto a este ponto, confira-se:

### RPTA

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não socorre a Impugnante o § 23 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, por ela mencionado, uma vez que o referido artigo refere-se aos contribuintes detentores de regime especial, o que não ocorre no caso presente.

Em que pese ser irrelevante para o deslinde do caso, uma vez que a legislação não exige que o destinatário conheça a contabilidade do remetente, importa frisar que quando a Impugnante alega que nunca teve ciência das informações necessárias à conferência do preço para formação da base de cálculo (BC) do ICMS/ST, olvida-se de que bastaria verificar as notas fiscais que acompanharam os lubrificantes remetidos para constatar o indevido destaque do ICMS operação própria.

Ademais, ao considerar que se trata de empresa que atua no ramo de lubrificantes derivados de petróleo, presume-se seu conhecimento acerca da imunidade tributária na remessa interestadual do referido produto.

Oportuno mencionar, também, que a tabela de notas fiscais, cheques e valores apresentada pela Impugnante às fls. 187/190 em nada altera a exigência fiscal.

Melhor sorte não assiste à Impugnante quando junta cópias de cheques e recibos de fls. 191/342.

Registra-se, por oportuno, que todos os documentos são anteriores ao período autuado. Além disso, mesmo que fossem pertinentes à autuação, não bastaria comprovar que o valor total da nota fiscal foi recolhido, uma vez que a responsabilidade da destinatária, ora Impugnante, sobre o ICMS/ST retido a menor remanesce.

Portanto, deve prosseguir o feito fiscal em sua integralidade, inclusive no que diz respeito à responsabilidade da Impugnante Minaslub Distribuidora de Lubrificantes Ltda.

Relativamente ao questionamento da penalidade de revalidação (MR), razão também não assiste à Impugnante, pois conforme o já transcrito § 1º do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a Impugnante deveria ter recolhido o ICMS/ST retido a menor quando recebeu os lubrificantes. E, não o fazendo procede a exigência da multa de revalidação constante do Auto de Infração.

A alegada ingerência da Contendora/Impugnante, malgrado ser irrelevante para sua responsabilização pelo recolhimento do ICMS/ST retido a menor, não é válida como argumento para afastar o feito fiscal.

Pertinente destacar que o indevido destaque do ICMS operação própria constou nas notas fiscais recebidas pela Impugnante, indicando, conseqüentemente, o destaque a menor do tributo exigido.

Em breve síntese, destaca-se que a Impugnante está em débito quanto ao recolhimento do tributo, porque não realizado pela remetente e tampouco por ela.

É legítima a exigência da multa de revalidação de 100% (cem por cento) uma vez que está prevista em lei e deve ser aplicada às operações que foram autuadas em decorrência da retenção e recolhimento a menor de imposto, examine-se:

Lei nº 6.763/75

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, pela falta de recolhimento do ICMS/ST devido, o qual deveria ter sido realizado pela Impugnante ao receber as mercadorias desacompanhadas do comprovante de recolhimento do tributo.

Reitera-se, por oportuno, que a multa de revalidação foi aplicada nos exatos termos definidos pela lei.

Correta assim a exigência fiscal.

Diante disso, não há como se deferir o afastamento da responsabilidade sobre o crédito tributário em exame perante a destinatária, ora Impugnante, uma vez que o feito fiscal está fulcrado na legislação tributária.

A capitulação legal que dá supedâneo à exigência fiscal perante o destinatário de mercadoria sujeita ao ICMS/ST que não tenha sido retido ou retido a menor foi cabalmente retro demonstrada acima e está consignada no Auto de Infração guereado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso 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 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação 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 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, CONCLUIU 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.

Dessa forma, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, correto o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 05 de julho de 2023.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Relator**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

CS/D