

Acórdão:	15.392/01/1 ^a
Impugnação:	40.010103685-58
Impugnante:	Castrol Brasil Ltda.
Proc. do Sujeito Passivo:	Luiz Fernando Teixeira Pinto/Outros
PTA/AI:	01.000015129-92
Inscrição Estadual:	072.004398.0721
Origem:	AF/São Francisco
Rito:	Ordinário

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. Falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais nas remessas de lubrificantes para estabelecimentos mineiros. Excluir, na totalidade, as exigências fiscais relacionadas com as notas fiscais de remessa de mercadorias que não se destinem à comercialização, com data de emissão anterior ao Decreto 35.120/93. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita a Contribuinte de ter deixado de recolher o ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais nas remessas de lubrificantes para estabelecimentos mineiros.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 58/78, aos seguintes argumentos:

- teve seu direito de defesa cerceado face a ausência de clareza dos dispositivos legais apontados como desrespeitados;
- a margem de lucro adotada pela fiscalização para cálculo do imposto devido, no tocante ao período de abril/94 a junho/94, não foi a correta, visto que para esta época o percentual deveria ser de 30% e não de 50%;
- as operações que realizou tinham como destinatários consumidores finais e atacadistas localizados no Estado de Minas Gerais, as quais no entanto, não estão sujeitas à incidência do ICMS nos termos do artigo 155, inciso X, alínea “b” da Constituição Federal de 1988;
- nos termos do artigo 673 do RICMS/91 do Estado de Minas Gerais foi atribuída a responsabilidade por substituição tributária ao fabricante/distribuidor,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

situado em outra unidade da federação, que remeter combustíveis e lubrificantes para atacadista ou varejista estabelecido em Minas Gerais, e também quando o produto remetido não for destinado à comercialização, ou seja, se o destinatário for consumidor final;

- entretanto, até 19/09/93, referida substituição tributária somente era atribuída nas remessas para estabelecimentos varejistas, portanto, as remessas para estabelecimentos atacadistas no período anterior a esta data devem ser excluídas do Auto de Infração, ora questionado;

- o Convênio ICMS n.º 66/88 utilizado como base para a exigência do ICMS/ST fere frontalmente a Constituição Federal de 1988, sendo inconstitucional;

- a substituição prevista no §7º do artigo 150 da Constituição Federal de 1988 não é auto-aplicável, além disso não convalida legislação infraconstitucional anterior, nem autoriza substituição por fato gerador de terceiro;

- a exigência do ICMS por substituição tributária, nos termos do RICMS/91, nas remessas não destinadas a posterior comercialização constitui uma afronta visto que inexistente revenda posterior;

- a multa de revalidação aplicada é confiscatória.

Requer a procedência da Impugnação.

O Fisco manifesta-se contrariamente ao alegado, às fls. 109/112, aos fundamentos seguintes:

- o Auto de Infração apontou precisamente os dispositivos legais infringidos;

- não constitui o presente processo a via adequada para questionamento da legalidade e constitucionalidade da substituição tributária, e também dos Convênios celebrados entre os Estados;

- no que tange à margem de lucro a ser aplicada até 12/04/94, a mesma era de 50%, tendo posteriormente sido reduzida a 30%. Contudo, o Fisco utilizou-se de margem de lucro inferior a estas, o que explica a observação contida no Auto de Infração, à fl. 46, de lavratura de outro contendo referida diferença;

- nos termos do Convênio ICMS nº 105/92 nas remessas de mercadorias não destinadas a revenda a base de cálculo deve corresponder ao valor da operação, não podendo ser aplicada margem de lucro alguma;

- até o advento do Decreto nº 34.921/93 não era exigido o ICMS/ST nas remessas de produtos para estabelecimentos atacadistas mineiros.

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim opina pela reformulação do crédito tributário, devendo ser excluída a exigência referente à nota fiscal nº 13538 e a margem aplicada sobre as notas fiscais n.ºs 15079, 15196 e 13802.

A Auditoria Fiscal em parecer fundamentado e conclusivo opina pela rejeição da preliminar de cerceamento de defesa e pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita a Contribuinte de ter deixado de recolher o ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais nas remessas de lubrificantes para estabelecimentos mineiros.

Da Preliminar

Inicialmente alega a Impugnante cerceamento de defesa, no entanto, tal alegação, não merece prosperar tendo em vista que constam dos autos claramente os dispositivos legais infringidos.

Cumprе acrescentar que, apesar de não ter sido apontado dispositivo relacionado com a obrigação de retenção quando da remessa para consumidores finais, a Impugnante se manifesta exaustivamente contra a exigência, conforme se vê às fls. 72/75, não configurando pois o alegado cerceamento ao direito de defesa.

Temos ainda a considerar que, ao capitular os dispositivos infringidos, são apontados no Auto de Infração o artigo 16, incisos VI, IX e XIII da Lei nº 6.763/75 e, os artigos 673, inciso IV e 674, inciso II alínea “b” do Regulamento do ICMS/ MG. Muito embora os artigos citados da lei sejam genéricos, fica evidenciada a imposição de emitir documento fiscais em forma regulamentar e pagar o imposto devido no modo e prazos determinados.

Ao emitir documentos fiscais sem a retenção e informação do imposto por ST, concretiza-se a irregularidade descrita nos artigos elencados.

Em caráter específico, o art. 673, IV do RICMS/91 determina a obrigação de retenção e recolhimento do imposto por ST, nas remessas de lubrificantes para atacadistas e varejistas. Já o artigo 674, II, “b”, estabelece a margem de agregação para a formação da base de cálculo.

De forma alguma se percebe cerceamento de defesa, como teria acusado a Defendente não devendo pois ser acolhida a preliminar argüida.

Do Mérito

A Impugnante em uma de suas alegações questiona a constitucionalidade da instituição do regime da substituição tributária no Estado de Minas Gerais, por entender que a mesma afronta a Constituição Federal de 1988.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se depreende dos autos a Impugnante não refuta a afirmação de que tenha realizado as operações sem a devida retenção do ICMS devido por substituição tributária, discutindo somente a citada constitucionalidade do instituto.

Entretanto, não é de competência deste Conselho de Contribuintes declarar a inconstitucionalidade da legislação aplicada ao feito fiscal pelo que se destaca o artigo 88 da CLTA/MG:

“Art. 88 - Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou negativa da aplicação de lei, decreto ou ato normativo;

.....”

Como se vê não é o Conselho de Contribuintes hábil a fazer o controle difuso ou direto de constitucionalidade da legislação tributária estadual respeitando o que rege a Constituição Federal de 1988.

Contudo, para dirimir as obscuridades existentes quanto a tal situação fiscal há de se firmar os entendimentos que seguem abaixo.

Pelo que reza o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, em seu artigo 34, § 8º, poderiam os Estados versarem provisoriamente sobre o tratamento a se dar ao ICMS até a edição de Lei Complementar, sendo, portanto, incabível as afirmações da Impugnante sobre a necessidade de lei complementar a cuidar exclusivamente da substituição tributária.

Todavia, o entendimento da Impugnante da necessidade de Lei Complementar a cuidar da substituição tributária, ou melhor, a imputar a responsabilidade tributária definindo sua sujeição passiva, já existia anteriormente a edição da Lei Complementar n.º 87/96, ainda que não diretamente.

A Magna Carta de 1988 deu ao Código Tributário Nacional a característica de Lei Complementar no que concerne a seara tributária nacional, desta forma o artigo 128 deste diploma dispõe que:

“ Art. 128 - Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Conclui-se, desta maneira, que o instituto da substituição tributária, ainda que não diretamente, possui respaldo no ordenamento jurídico brasileiro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação teve como objeto operações realizadas nos meses de janeiro, março, abril, maio, junho, julho e agosto de 1993 e abril, maio e junho de 1994.

Relativamente à exigência de ICMS/ST nas remessas de mercadorias que não se destinem à comercialização, temos exigência de imposto sobre operação que não irá se realizar. No entanto, tendo em vista o fato desta exigência estar prevista na legislação tributária estadual, temos que não nos cabe deixar de aplicar a mesma.

Tendo em vista o fato de citada exigência ter sido instituída apenas à partir de 22/11/93 pelo Decreto n.º 35.120, devem as notas fiscais de n.º 15.079, 15.196 e 13.802, emitidas pela Impugnante para consumidores finais em nosso Estado serem excluídas do presente Auto de Infração.

Temos como um dos pontos apresentados na peça defensiva a aplicação errônea do percentual para cálculo da margem de lucro, para melhor elucidação desta questão, faz-se necessária a transcrição do artigo 674 do RICMS/MG vigente à época dos períodos fiscalizados.

"Art. 674 - A base de cálculo do imposto, para o efeito de retenção, é:

.....
II - na falta do valor a que se refere o inciso anterior, o montante formado pelo preço máximo fixado pela autoridade competente para distribuidor ou atacadista nas operações com o comércio varejista, ou em caso de inexistência deste, o valor da operação, incluídos, em qualquer das hipóteses, os valores correspondentes ao IPI, se for o caso, frete, carreto, ainda que o transporte seja executado pelo próprio adquirente, seguros e demais despesas atribuídas ao destinatário, mesmo que cobrados por terceiros, bonificações, descontos e despesa de entrega ao consumidor, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual:

.....
Efeitos de 13/04/94 a 19/12/95 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 15, parágrafo único, "2", do Dec. nº 35.553, de 26/04/94 - MG de 30 e ret. em 06/05:

b - de 30% (trinta por cento), nos demais casos, inclusive quando se tratar de lubrificantes;

Efeitos de 01/11/92 a 12/04/94 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 15 do Dec. nº 34.105, de 29/12/92 - MG de 30:

b - de 50% (cinquenta por cento), quando se tratar de lubrificantes;

....."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, da análise dos autos temos que o percentual utilizado pelos fiscais para cálculo do ICMS devido por substituição tributária foi inferior tanto a 50% quanto a 30%. Tanto que no Auto de Infração, à fl. 46, conta observação que a exigência da diferença seria apurada em outro Auto de Infração n.º 035583, lavrado em 27.12.94

Pela tabela abaixo transcrita do Parecer da Auditoria, à fl. 232, propõem-se a modificação das exigências para o seguinte:

Período	ICMS anterior	ICMS excluído	ICMS devido
Mar/93*	116.529.456,92	1.876.282,16	114.653.174,76
Abril/93	470.677.986,83	4.530.303,31	466.147.683,52
Julho/93	172.539.862,85	25.648.397,95	146.891.464,78

“ * Muito embora o fisco, às fls.111, tenha proposto a exclusão das exigências relativas à nf 13.538, não procedera à demonstração da alteração do crédito neste período.”

Clama a Impugnante pela aplicação do artigo 155, inciso X, alínea “B” da Constituição Federal de 1988, que prevê hipótese de imunidade “sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica”, para exonerar-se do pagamento do ICMS. Entretanto, constata-se não ser aplicável à espécie tal entendimento, pois a referida imunidade de forma alguma exonera a Impugnante do pagamento do ICMS, na qualidade de substituta tributária perante o Estado de Minas Gerais. Neste sentido, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça, em Recurso Ordinário em Mandado de Segurança n.º 11.550-ES, julgado em 28 de agosto de 2001, tendo o Ministro Garcia Vieira como relator:

“TRIBUTÁRIO- SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA-
LEGALIDADE- ICMS- PETRÓLEO E DERIVADOS-
CONSUMIDOR FINAL- INCIDÊNCIA.

O regime de substituição tributária é previsto pela própria Constituição Federal (artigo 155, inciso XII, letra “b”), nas leis e convênios firmados pelos Estados, com base no artigo 34, parágrafos 3º e 8º do ADCT.

Com o pagamento antecipado não ocorre o recolhimento do imposto antes da ocorrência do fato gerador.

O ICMS relativo a operações da aquisição de petróleo e seus derivados somente não incidirá quando o destinatário não for o consumidor final.

Recurso improvido” (grifo nosso)

Não há assim como exonerar a Defendente do pagamento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto a alegação de multa confiscatória, temos que em razão da retroatividade benigna, aplica-se ao caso o disposto no artigo 56, inciso II exatamente por força de não retenção e não pagamento do ICMS/ST combinado com o disposto no art. § 2º do mesmo artigo com a redação dada pela Lei nº 12.729/97, in verbis:

“Art. 56- Nos casos previstos no inciso II 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 reduções previstas nos itens 1 a 3 do § 9º do artigo 53.

.....”
§ 2º- Tratando-se de crédito tributário por não retenção ou de falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária, as multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no inciso II deste artigo.

.....”

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar integralmente as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar as arguições de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também a unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir, na totalidade, as exigências fiscais relacionadas com as Notas Fiscais de nºs 13.802(fl. 123), 15.079, 15.196 (fls. 114 e 115) e 13.538(fl. 121), referentes aos períodos de março/93, abril/93 e julho/93, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Pereira de Almeida (Revisora) e Mauro Heleno Galvão.

Sala das Sessões, 04/12/01.

Francisco Maurício Barbosa Simões
Presidente

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

MLR