

Acórdão:	14.590/01/3 ^a
Impugnação:	40.010056816-34
Impugnante:	Ubinan Distribuidora de Derivados de Petróleo Ltda
Proc. do Sujeito Passivo:	Vanuza Vidal Sampaio/Outros
PTA/AI:	01.000122471-52
CGC:	39714597/0001-71 (Autuada)
Origem:	AF/Juiz de Fora
Rito:	Ordinário

EMENTA

Substituição Tributária – Derivados de Petróleo – A Autuada efetuou venda de combustíveis para destinatários mineiros sem o recolhimento do ICMS/ST. Inobservância ao disposto nos arts. 41, 46 e 108 do RICMS/91. Infração caracterizada. Exclusão da multa isolada por não estar descrita nem capitulada no Auto de Infração. Excluído também dos valores exigidos a maior, adequando-se a base de cálculo ao disposto no inciso III do artigo 677 do RICMS/91, com redação dada pelo Decreto 37.663/95. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS/ST devido pelas remessas de combustíveis a estabelecimentos mineiros

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 38/51), por intermédio de procurador regularmente constituído, recolhendo a taxa de expediente conforme DAE de fls. 74.

Afirma que na qualidade de Distribuidora não é responsável, por substituição, pelo recolhimento do ICMS.

Refere-se à cláusula 11^a do Convênio 03/99, que atribui tal responsabilidade à refinaria de petróleo ou suas bases, concluindo que no caso do álcool a responsabilidade deve ser da Usina, que também está no início da cadeia.

Desta forma, entende ser óbvio que ao adquirir os produtos o ICMS devido por substituição já foi incorporado ao preço, uma vez que o tributo já foi (ou deveria ter sido) recolhido em momento anterior.

Além disto, informa que no período compreendido na autuação, estava desobrigada de recolher o ICMS nas operações interestaduais, por força de liminar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

obtida em mandado de segurança, concedida pela 4ª Vara da Fazenda Pública do Rio de Janeiro e posteriormente confirmada pelo Juízo de Primeiro Grau (anexa cópia da documentação relativa às fls. 55/59).

Considera que estando a exigibilidade do crédito tributário suspensa, por força do disposto no artigo 151-IV do CTN, não pode ser intimada a recolher o tributo.

Transcreve doutrina relativa ao tema.

Reputa ilegítima a exigência da multa de 100%, uma vez que o ato administrativo sancionatório tem como pressuposto a ocorrência de um ilícito e por escopo punir aquele que transgrediu os deveres prescritos; estando suspensa a exigibilidade, não há a possibilidade de deflagração da mora.

Argumenta, ainda, que mesmo na hipótese de não estar acobertada por decisão judicial, o tributo relativo às operações que basearam o lançamento jamais poderia ser exigido, posto que se trata de modalidade abarcada pelo instituto da imunidade, prevista constitucionalmente no artigo 155, inciso I, § 2º-X da CF/88.

Cita Acórdão do Conselho Estadual de Recursos Fiscais do Espírito Santo, bem como do TIT – SP.

Ressalta que além do mais, a multa de 100% representa verdadeiro confisco, o que é vedado pela Constituição Federal, representando afronta a jurisprudência do STF, proferida no RE 91.707-MG.

Conclui que por qualquer ângulo que se avalie o caso fica evidenciado que o Auto de Infração está desvirtuado da orientação legal aplicável à matéria.

Requer, ao final, o acolhimento de suas razões com o conseqüente cancelamento das exigências e a produção de todos os meios de prova em direito admitidos.

O Fisco, em manifestação de fls. 77/85, refuta as alegações da defesa.

Argumenta que o Convênio 03/99 produziu efeitos a partir de 1º de julho de 1999, enquanto que o período autuado está compreendido entre 22.12.95 e 31.07.96, quando estava em vigência o Convênio 105/92, que autorizava os Estados e o Distrito Federal a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, situados em outras unidades da Federação, a condição de substitutos tributários, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que os remetentes estivessem realizando, até a última, assegurando o seu recolhimento à unidade federada onde estivesse localizado o adquirente.

Quanto ao mandado de segurança apresentado, entende que as operações sujeitas a substituição tributária não foram por ele alcançadas, já que a decisão não abarcou os Convênios 105/92 e 112/93, tendo suspenso objetivamente apenas os efeitos de Resoluções editadas pelo Estado do Rio de Janeiro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta, ainda, que a Autoridade Fiscal referida pelo Juiz de Direito é a Secretaria da Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, não existindo qualquer conexão com o Auto de Infração emitido pela Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais.

Observa que a imunidade constitucional alegada pela Impugnante é fato incontestável, mas termina na operação de remessa de combustível para o Estado destinatário, sendo que as exigências se referem às operações de vendas subsequentes a serem realizadas em território mineiro.

Esclarece que também são alcançadas pela substituição tributária as entradas de combustíveis para uso e consumo, uma vez que a imunidade constitucional alcança apenas as saídas de combustíveis em operações interestaduais.

Aduz que o objetivo do legislador foi tributar as operações com combustíveis apenas nos Estados destinatários e que os Acórdãos citados foram produzidos num momento inicial, logo após a edição da CF/88, em que houve certa dificuldade de se perceber, de plano, o funcionamento da substituição tributária no tocante aos combustíveis.

Contrapõe os aludidos Acórdãos com outros proferidos por este Egrégio Conselho, favoráveis à Fazenda mineira..

Reafirma que as exigências estão embasadas na Lei Complementar 87/96 e no Convênio ICMS 105/92, recepcionados pela legislação tributária mineira discriminada na base legal da peça fiscal.

Conclui pela propriedade e exatidão do crédito tributário apurado, uma vez que a Impugnante não apontou nenhum vício formal das planilhas de cálculo.

Requer a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal determina a realização da Diligência de fls. 104, abrindo vista dos autos ao sujeito passivo, tendo em vista a juntada de documentos, pelo Fisco, às fls. 87/88.

A Autuada comparece aos autos solicitando dilatação do prazo para apresentação de documentos, sendo informada pela ACT da AF/Poços de Caldas, através do ofício 486/00 de fls. 110, da desnecessidade do prazo requerido, tendo em vista que não houve qualquer solicitação para juntada de documentos, mas somente a comunicação da abertura de vistas do processo.

DECISÃO

Trata o presente Auto de Infração de exigência de ICMS e MR por falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, relativo a remessas de gasolina, óleo diesel e álcool hidratado a contribuintes mineiros.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consta, ainda, no Auto de Infração, a exigência do valor de R\$235,37 (duzentos e trinta e cinco reais e trinta e sete centavos) a título de multa isolada.

No entanto, tal exigência (da multa isolada) não está descrita no Auto de Infração, tampouco havendo na peça fiscal a capitulação do dispositivo legal em que a mesma se encontra prevista, razão pela qual deve ser excluída, uma vez que não foram cumpridas as determinações contidas nos artigos 57 e 58 da CLTA/MG.

Quanto ao ICMS/ST e MR exigidos, a Impugnante argumenta não ser responsável pelo recolhimento, mas não lhe assiste razão.

O Convênio 03/99 por ela alegado somente entrou em vigor aos 16 de abril de 1999, produzindo efeitos a partir de 1º de julho de 1999, enquanto que a autuação se refere às operações ocorridas entre 22.12.95 a 31.07.96.

Em conformidade com o artigo 144 do CTN, portanto, o presente lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária regendo-se pela lei então vigente.

Como bem explicitou o Fisco em sua manifestação, à época encontrava-se em vigor o Convênio 105/92, que autorizou os Estados e o Distrito Federal a atribuir aos remetentes de derivados de petróleo e dos demais combustíveis e lubrificantes, situados em outras unidades da Federação, a condição de responsável para efeito de pagamento de ICMS.

A legislação mineira vigente à época – Decreto 32.535/91 – fazia esta atribuição de responsabilidade em seu artigo 673, inciso V, assim como em seu artigo 675, inciso II, ambos com a redação dada pelo Decreto 37.663 de 19/12/95, que surtiu efeitos a partir de 20.12.95:

Art. 673 - A responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS incidente nas subseqüentes saídas, em operação interna, de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, é atribuída, por substituição tributária:

(...)

V - ao atacadista ou varejista situados em outra unidade da Federação, nas remessas dos produtos para estabelecimentos varejistas localizados neste Estado;

Art. 675 - A responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS é atribuída, ainda, ao estabelecimento situado em outra unidade da Federação:

(...)

II - nas remessas de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando os produtos não forem destinados à comercialização

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tais dispositivos legais se encontram devidamente capitulados no Auto de Infração, demonstrando que o lançamento está adequadamente embasado na legislação pertinente, sendo legítima a atribuição da responsabilidade pelo pagamento à Impugnante.

A defesa apresentada recorre também à liminar obtida em mandado de segurança impetrado no Estado do Rio de Janeiro, do qual a Autuada anexa cópia às fls. 55/59, no entanto mais uma vez os argumentos não procedem.

Às fls. 88 dos autos o Fisco anexou memorando do Procurador Geral da Fazenda Estadual informando ao subdiretor da SRE/SEF que a referida liminar não alcança a Fazenda Pública Estadual mineira, uma vez que a mesma não é parte no processo; o teor do documento é de conhecimento da Impugnante, tendo em vista que o ofício de fls. 105 abriu vista dos autos, inclusive enviando cópia da documentação à Autuada, que não se manifestou a respeito.

Não se aplicando tal liminar ao caso presente, não há que se falar em suspensão da exigibilidade do crédito tributário, tampouco em impossibilidade de exigência de penalidade por inocorrência de ilícito, como quer a defendente.

Outra tentativa de defesa apresentada tem como suporte a não incidência do imposto sobre as operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, bem como combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, determinada pelo inciso X do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal de 1988.

No entanto, a imunidade prevista na alínea “b”, do inciso X, do parágrafo 2º, do artigo 155, da C.F, ao contrário do afirmado pela Impugnante, não contempla uma desoneração tributária, mas desloca a exigência do ICMS para o Estado de destino, onde ocorre o consumo da mercadoria. Se assim não fosse, haveria tratamento fiscal desigual para os mesmos contribuintes, em função de suas localizações, se num mesmo Estado, contribuinte e consumidor, se em Estados diferentes, pois neste caso não haveria carga tributária na mercadoria consumida.

A Impugnante, portanto, equivoca-se ao interpretar este dispositivo constitucional. A citada norma como qualquer outra que se insere no sistema constitucional, não deve ser interpretada literalmente.

Hamilton Dias de Souza, em Parecer publicado na Revista Jurídica da Procuradoria Geral da Fazenda Estadual, n.º 10, pág. 48, ensina:

“Numa interpretação simplista, dir-se-ia que, prevendo o dispositivo uma não-incidência, sempre que ocorrer uma operação interestadual com um dos produtos enumerados, nenhum ICMS haverá de ser cobrado, seja do remetente, seja do destinatário, qualquer que seja sua natureza.”

“Esta interpretação, que se apoiaria na literalidade do dispositivo, não é a mais adequada, pois desconsidera vários outros dispositivos e princípios constitucionais que devem ser ponderados na sua aplicação. Tal interpretação instaura, inclusive, um conflito normativo entre disposições constitucionais, pois, ao concluir pela total liberação em relação à tributação, nega o princípio da capacidade contributiva; conduz a uma discriminação em relação ao destino das mercadorias e desiguala a concorrência.”

Concluindo, não se exige da Autuada o ICMS pela operação interestadual que promoveu, pois nesta não incide aquele imposto, mas sim pelas operações subsequentes a serem realizadas em território mineiro pelos adquirentes, sendo estes os contribuintes que a Autuada deve substituir, retendo e pagando o tributo devido por eles.

Por fim, a Impugnante insurge-se contra a multa de 100% do valor do imposto, afirmando ser a mesma confiscatória e inconstitucional, citando decisão proferida neste sentido pelo STF no RE n.º 91.707-MG.

O Auto de Infração traz a capitulação legal da penalidade prevista para a infração cometida ao tempo de sua ocorrência, ou seja, o artigo 56 inciso III e § 7º da Lei 6763/75, que determinava ser a multa de revalidação 100% do valor do imposto, sendo exigida em dobro no caso de não-retenção ou de falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária – ou seja, a penalidade aplicada à época para o caso aqui tratado era, na realidade, de 200% do valor do imposto.

A Lei 12.729 de 30/12/97 alterou a Lei 6763/75, passando a multa de revalidação a ser definida no inciso II do artigo 56; no caso de haver ação fiscal, passou a ser de 50% do valor do imposto, devendo ser exigida em dobro – ou seja, 100% – no caso de não-retenção ou de falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária, conforme dicção do § 2º do mesmo artigo.

Esta alteração é benéfica ao contribuinte, uma vez que reduz o ônus imposto pela penalidade, tendo sido automaticamente aplicada ao caso presente, em obediência ao disposto no artigo 106 inciso II alínea “c” do CTN, que prevê a aplicação da lei a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

O que se vê, portanto, é que a penalidade imposta está legalmente prevista na legislação tributária, sendo legítima a sua exigência.

O feito fiscal mostra-se, portanto, em consonância com a legislação tributária, no que se refere à atribuição de responsabilidade ao sujeito passivo e à aplicação da penalidade imposta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, merece reparos no que concerne à apuração do crédito tributário.

No período de 20/12/95 a 26/04/96, a base de cálculo para o efeito de retenção era determinada pelo artigo 677 do RICMS/91, com a redação dada pelo Decreto 37.663, de 19/12/95, que assim preconizava:

Art. 677 - A base de cálculo do imposto, para o efeito de retenção, é:

I - o preço máximo ou único de venda a consumidor, fixado pela autoridade competente, observado o disposto no inciso II do artigo 72;

(...)

III - na hipótese de a mercadoria não se destinar à comercialização, o valor da operação, como tal entendido o preço de aquisição pelo destinatário.

Da análise dos demonstrativos de fls. 10/27, conclui-se que o Fisco descumpriu a determinação contida no inciso III, uma vez que utilizou o preço máximo de venda a consumidor para todas as operações ali relacionadas, inclusive aquelas que não destinaram os produtos à comercialização, a exemplo das aquisições realizadas por empresas de transporte de carga e de passageiros, ou de extração de pedras e cascalho, que não comercializam os combustíveis que adquirem, constituindo os mesmos produtos para seu uso e consumo, utilizados em sua frota própria de veículos.

Desta forma, a base de cálculo utilizada pelo fisco neste período – 0,7344/lit para a gasolina, 0,4021/lit para o diesel e 0,3571/lit para o álcool – são válidos apenas nos casos em que os produtos foram destinados a comercialização; nos demais casos, a base de cálculo para o efeito de retenção deve ser o valor da operação, ou seja, o preço de aquisição pelo destinatário.

A partir de 27/04/96, até a data em que se encerrou o período autuado, entrou em vigor a alteração promovida pelo Decreto 38.135 de 15/07/96 – que teve efeitos retroativos – em que tal determinação foi excluída, devendo portanto ser aplicada a mesma base de cálculo para ambas as situações, independente do produto ter sido adquirido para comercialização ou não.

Tendo em vista o acima exposto, foi elaborado o demonstrativo abaixo, relacionando os valores a serem excluídos a cada mês, no período de 20/12/95 a 26/04/96; o demonstrativo traz ainda o valor da multa isolada a ser excluída, que consta do DCM na data de 31.07.96; foi anexado ainda, a este parecer, planilha demonstrando a apuração que resultou neste demonstrativo e relação contendo a descrição dos CAE de cada um dos adquirentes, que demonstram que os produtos não foram adquiridos para comercialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MÊS	ICMS EXIGIDO VALOR ORIGINAL	DIFERENÇA ICMS A SER EXCLUÍDA	ICMS REMANES CENTE	MR REMANES CENTE
Dez/95	32.992,92	4.562,54	28.430,38	28.430,38
Jan/96	79.963,64	10.190,88	69.772,76	69.772,76
Fev/96	123.286,91	10.681,97	112.604,94	112.604,94
Mar/96	147.389,26	4.075,20	143.314,06	143.314,06
TOTAL	383.632,73	29.510,59	354.122,14	354.122,14

VALOR DA MULTA ISOLADA A SER EXCLUÍDA	235,37
--	---------------

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal de fls. 113/120 dos autos. Pela Fazenda Estadual sustentou oralmente a Dra. Gleide Lara Meirelles Santana. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Aparecida Sampaio Gontijo (Revisora).

Sala das Sessões, 21/03/01.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Luiz Fernando Castro Trópia
Relator

LFCT/JP/L