

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 16.996/05/1^a Rito: Ordinário
Impugnações: 40.010113346-22, 40.010113347-03 (Coob.)
Impugnantes: Shell Brasil Ltda, Morro do Níquel Ltda (Coob.)
Autuada: Shell Brasil Ltda
Proc. S. Passivo: Fabiana Leão de Melo/Outros, Gilson José Rasador/Outros (Coob.)
PTA/AI: 01.000144046-97
Inscr. Estadual: 367.012844.2779, 529.488212.0049 (Coob.)
Origem: SUFIS/NCONEXT2/SP

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ÓLEO COMBUSTÍVEL - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatado que a Autuada efetuou remessas de óleo combustível para a Coobrigada, para ser utilizado como insumo no processo produtivo de ferro níquel, sem efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS devidos a título de substituição tributária, em desacordo com a legislação tributária estadual vigente e Convênio Confaz 105/92. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação (100%). No entanto, à Coobrigada não se aplica a penalidade em dobro prevista no § 2º do artigo 56 da Lei 6763/75, ficando-lhe ressaltada, portanto, a responsabilidade proporcional pelo crédito tributário, ou seja, ICMS e Multa de Revalidação (50%). Infração plenamente caracterizada, ressaltada a responsabilidade parcial da Coobrigada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a exigência de ICMS/ST e Multa de Revalidação/ST devidos pelas remessas de óleo combustível efetuadas pela Autuada para a Coobrigada sem retenção e recolhimento, em desacordo com o Convênio Confaz 105/92 e legislação tributária estadual, no período de 01/01/98 a 31/05/98.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 24/48.

A Coobrigada, por sua vez, também comparece tempestivamente aos autos apresentando a Impugnação de fls. 195/208, por intermédio de procurador regularmente constituído.

O Fisco, em manifestação de fls. 250/274, refuta as alegações apresentadas pela Autuada e pela Coobrigada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Coobrigada comparece aos autos solicitando cópia da documentação, no que é atendida, e a seguir se manifesta às fls. 280/282.

A Auditoria Fiscal determina a realização da Diligência de fls. 286, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 288/289, ratificando a manifestação fiscal anteriormente apresentada.

A Auditoria Fiscal indefere formalmente o requerimento de prova pericial a que se refere a Impugnação apresentada pela Autuada, conforme despacho às fls. 291, abrindo prazo para apresentação de Recurso de Agravo, nos termos da legislação vigente.

Devidamente intimada, na pessoa do procurador regularmente constituído, conforme documentos de fls. 292/293, a Autuada não se manifesta, deixando de agravar a decisão.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 296/314, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

1. Da argüição de nulidade do Auto de Infração

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

A Coobrigada pede, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração, por considerar que os dispositivos legais tidos como infringidos não tipificam adequadamente os fatos que lhe são imputados, o que prejudica seu exercício de defesa.

Tais argumentos, entretanto, não merecem guarida, uma vez que a análise do Auto de Infração demonstra que este atende às exigências previstas nos artigos 57 e 58 da CLTA/MG, norma que cuida da consolidação da legislação tributária do Estado de Minas Gerais, bem como o que determina o artigo 142 do CTN.

No **RELATÓRIO** do Auto de Infração consta expressamente que “**O CONTRIBUINTE NÃO EFETUOU CORRETAMENTE A RETENÇÃO DE ICMS/ST INCIDENTE SOBRE AS VENDAS DE ÓLEO COMBUSTÍVEL DESTINADAS PARA MINAS GERAIS NO PERÍODO ABERTO DE 01/01/98 A 31/05/98, DE ACORDO COM OS CONVÊNIOS ICMS 105/92, 03/99 E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL**”.

No campo destinado à capitulação legal das infringências e penalidades, por sua vez, o Fisco elencou, além dos dispositivos legais que tratam de forma geral das obrigações dos contribuintes (transcritos pela Coobrigada), o artigo 192, parágrafo 1º, item 2 do Decreto 38.104/96, que à época dos fatos geradores, objeto da autuação,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

determinava a responsabilidade da Autuada pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas operações de que aqui se cuida.

Ao contrário do que alega a Impugnante, portanto, o relatório da peça fiscal contém descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação, citando expressamente que houve desrespeito ao Convênio Confaz 105/92 e legislação tributária estadual.

O Convênio mencionado foi celebrado tendo em vista o disposto no parágrafo único do artigo 25 do Anexo Único do Convênio ICM 66/88, de 14 de dezembro de 1988, e nos artigos 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), na forma da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, sendo que sua cláusula primeira determina:

Convênio 105/92

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, situados em outras unidades da Federação, a condição de contribuintes ou de substitutos tributários, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que os remetentes estiverem realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o adquirente.

Além do mais, da análise da Impugnação interposta depreende-se que tanto a Autuada quanto a Coobrigada exerceram plenamente seu direito à mais ampla defesa, abordando todos os aspectos da autuação, demonstrando que não houve qualquer incompreensão sobre qual foi a infração imputada pelo Fisco, ou seja, a remessa de óleo combustível da Autuada para a Coobrigada sem a devida retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária.

Desta forma, não devem ser acatadas as alegações de nulidade do Auto de Infração.

DO MÉRITO

O Auto de Infração exige ICMS/ST e Multa de Revalidação/ST devidos pelas remessas de óleo combustível efetuadas pela Autuada para a Coobrigada, sem a respectiva retenção e recolhimento, em desacordo com o Convênio Confaz 105/92 e legislação tributária estadual, no período de 01/01/98 a 31/05/98.

Inicialmente, analisa-se as arguições de decadência e ilegitimidade passiva da Coobrigada.

Ambas (Autuada e Coobrigada) alegam que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores autuados (janeiro a maio de 1998), nos termos do artigo 150 § 4º do CTN – Código Tributário Nacional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante tratar-se de matéria de mérito, nos termos do artigo 142 do CTN, far-se-á abordagem separada, como abordado em sede de Impugnação.

Verifica-se dos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco. Nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, ocorre homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte. Em relação ao imposto devido que não foi declarado e/ou pago, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no artigo 173 do mesmo diploma legal.

Ou seja, o tempo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 5 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte. O prazo para a Fazenda rever o lançamento é o prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN podendo, dentro deste interregno que a lei lhe concede, postular créditos que porventura entenda existentes.

Reiterando, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário é regulado pelo art. 173, I do CTN, que para tanto, regra geral, estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tal dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal acima citado, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V, do CTN.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade: "A INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO DE TRIBUTO QUE DEVERIA TER SIDO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO, OU A PRÁTICA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO POR PARTE DO SUJEITO PASSIVO ENSEJAM A PRÁTICA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO OU REVISÃO DE OFÍCIO, PREVISTO NO ART. 149. INAPLICÁVEL SE TORNA ENTÃO A FORMA DE CONTAGEM DISCIPLINADA NO ART. 150, § 4º, PRÓPRIA PARA A HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO PAGAMENTO (SE EXISTENTE). AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO APLICA-SE A REGRA GERAL DO PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS E A FORMA DE CONTAGEM FIXADA NO ART. 173 DO MESMO CÓDIGO."

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao exercício de 1998, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 01/01/2004.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado aos 19.12.03 e a Autuada regularmente intimada do **AI** aos 22/12/03 (fls. 04 dos autos), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 1998, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

A Coobrigada argumenta, ainda, que não pode figurar no pólo passivo da obrigação tributária, pois o § 7º do artigo 192 do Anexo IX do RICMS/96, mencionado no **AI**, não se presta a fundamentar sua eleição como responsável pela obrigação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária, tendo em vista que somente entrou em vigência após 24/07/98, portanto posteriormente à ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação.

Não obstante tratar-se de matéria de mérito, nos termos do artigo 142 do CTN, far-se-á abordagem separada, como abordado em sede de Impugnação.

Realmente o Fisco citou no **AI** o § 7º do artigo 192 do Anexo IX do RICMS/96, dispositivo que, conforme alega a Impugnante (Coobrigada), não se encontrava em vigência por ocasião dos fatos geradores aqui tratados, uma vez que somente entrou em vigor aos 24/07/98 (foi acrescido pelo art. 4º do Dec. n.º 39.767 de 23/07/98).

No entanto, na legislação tributária vigente à época, havia dispositivo que expressamente definia a Coobrigada como contribuinte do imposto em relação às operações objeto da autuação (artigo 15 da Lei 6763/75), uma vez que conforme se verá quando da análise de mérito, efetuou aquisições em operações interestaduais de óleo combustível derivado de petróleo para utilização como insumo no seu processo produtivo.

Reza o dispositivo mencionado:

Lei 6763/75

Art. 15 – Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

(...)

XIV – o adquirente, em operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização

É lícito, portanto, que na condição de contribuinte, ela seja chamada a responder pelo pagamento do imposto, devendo, portanto, ser mantida no pólo passivo da presente obrigação tributária.

A incidência do imposto nas operações de que aqui se cuida, está expressamente prevista na Lei Complementar 87/96, que autorizada pela CF/88 (art. 146-III) dispõe:

LC 87/96

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Na esteira da Lei Complementar, a Lei Estadual 6763/75 dispõe da mesma forma em seu artigo 5º, § 1º, item 4.

A incidência do imposto, portanto, está claramente delineada na legislação de regência.

Já o recolhimento através do instituto da substituição tributária, que deveria ter sido efetuado pelo remetente, tem suporte também em mandamento contido na Lei Complementar 87/96:

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;

II - (...)

§ 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.

O acordo entre os Estados interessados, previsto na Lei Complementar, já havia se concretizado antes mesmo da vigência da referida lei, pelo Convênio CONFAZ 105/92 e alterações posteriores, revogado a partir de 26.04.99 pelo Convênio 03/99, hoje em vigor.

Vale observar que aos 11.11.93 havia sido publicado o Convênio ICMS 112/93 que firmou entendimento sobre a aplicação de disposições contidas no Convênio ICMS 105/92, em relação a operações nele descritas, conforme a seguir transcrito:

O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Economia ou Finanças dos Estados e do Distrito Federal, na 25ª Reunião Extraordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Brasília, DF, nos dias 25 de outubro e 9 de novembro de 1993, tendo em vista o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposto no *parágrafo único do art. 25 do Anexo Único do Convênio ICM 66/88*, de 14 de dezembro de 1988, no *Convênio ICMS 105/92*, de 25 de setembro de 1992, nos termos dos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.192, de 25 de outubro de 1966), e considerando que:

I - as operações interestaduais com derivados de petróleo e demais combustíveis e lubrificantes, nos termos da *Constituição Federal*, submetem-se a regime peculiar que tem ensejado divergências quanto ao seu alcance;

II - a capacidade econômica captada pelos impostos indiretos, como o ICMS, é manifestada pelo consumidor final da mercadoria, independentemente de tratar-se de operação interna ou interestadual;

III - em relação a esses produtos e à vista do regime constitucional que lhes é deferido, o ICMS, por ser imposto indireto que termina por onerar o consumo, deve ser arrecadado no Estado destinatário, sendo, portanto, injustificável, em face da garantia da igualdade como pressuposto de aplicação da devida justiça fiscal, que o mesmo consumidor final, em situação idêntica, sofra maior ou menor ônus tributário, dependendo de a aquisição da mercadoria ocorrer em operação interna ou interestadual;

IV - entender-se correta a aplicação de regimes distintos para operações internas e interestaduais a consumidor implica, no caso concreto, discriminação vedada pelo art. 152 da *Constituição Federal*;

V - o acima descrito pode, ainda, levar a concorrência desleal entre empresas, ferindo o disposto no § 4º do art. 173 da *Constituição Federal*;

VI - o caput da *cláusula primeira do Convênio ICMS 105/92*, de 25.09.92, não estabelece qualquer restrição a operações, para efeito de retenção do imposto;

VII - no § 2º da *cláusula segunda*, ainda do citado Convênio, estabelece a base de cálculo nas operações em que as mercadorias não se destinem à comercialização, entre elas, as destinadas a consumo,

resolvem celebrar o seguinte

CONVÊNIO

Cláusula primeira. Firmam entendimento segundo o qual a obrigação de retenção do imposto prevista

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na cláusula primeira do Convênio ICMS 105/92, de 25 de setembro de 1992, é aplicável a todas as operações efetuadas com as mercadorias nela mencionadas, pelos remetentes lá definidos, inclusive quando se tratar de operações que destinem as mercadorias a consumidor localizado em outra unidade da Federação.

A partir de 26.04.99, entrou em vigor o Convênio 03/99, estabelecendo que:

"Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, situados em outras unidades da Federação, a condição de contribuintes ou de sujeitos passivos por substituição, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que os remetentes estiverem realizando, até a última, assegurando o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário.

§ 1º - O disposto nesta cláusula também se aplica:

(...)

III - na entrada de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à industrialização ou comercialização pelo destinatário."

Por sua vez, a legislação mineira, à época dos fatos geradores aqui tratados, cuidava da matéria no § 1º, item 2 do artigo 192 do Anexo IX do RICMS/96, com redação dada pelo artigo 13 e vigência estabelecida pelo artigo 23-VI, ambos do Decreto 39.184/97:

Art. 192 - (...)

(...)

§ 1º - A responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS é atribuída, ainda, ao estabelecimento situado em outra unidade da Federação:

(...)

2) na remessa de combustível e lubrificante derivados de petróleo, quando os produtos não forem destinados à comercialização ou à industrialização.

A legislação, portanto, desde a época dos fatos aqui tratados, já dispunha clara e objetivamente sobre a incidência do ICMS na entrada, em território mineiro, de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

combustíveis derivados de petróleo, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

A mesma clareza se repetia nas regras que determinavam o recolhimento do imposto por substituição tributária, com a responsabilidade pela retenção atribuída ao remetente estabelecido em outra unidade da Federação.

A questão suscitada, portanto, restringe-se à interpretação dada aos dispositivos legais pelos sujeitos passivos (Autuada e Coobrigada), que entendem que, uma vez que o produto adquirido (óleo combustível) foi utilizado como insumo no processo industrial desenvolvido pela Coobrigada, para a produção de ferro-níquel, deve-se considerar que foi destinado à industrialização, de forma que as operações objeto da autuação estariam fora da incidência do imposto e, portanto, a Autuada (remetente) estaria desobrigada de efetuar qualquer retenção e recolhimento de ICMS a título de substituição tributária, assim como a Coobrigada não deveria efetuar o recolhimento por ocasião da entrada das mercadorias no Estado mineiro.

Esta interpretação, entretanto, não se coaduna com o objetivo a ser atingido através da imunidade constitucionalmente concedida às operações interestaduais com petróleo e seus derivados, qual seja, o de que a incidência do tributo sobre os mesmos seja deslocada para os Estados consumidores, conforme inclusive já reconheceu o próprio STF no RE 198.088-SP.

Neste sentido discorre sobre o assunto a DOET/SLT no parecer 034/2002 que reflete o entendimento esposado não só pela Fazenda mineira, mas também pelos demais Estados da Federação, do qual foi extraído o texto abaixo:

" (...)

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. Poder-se-ia argumentar, a propósito, no sentido da desnecessidade da tributação pela entrada dos produtos uma vez que seriam estes tributados, ainda que indiretamente, quando da saída das mercadorias resultantes da industrialização. Ocorre, no entanto, que tal interpretação traz em si a questionável premissa de que estas mercadorias serão não só tributadas, como, mais que isso, o serão nas mesmas condições aplicáveis ao petróleo e seus derivados. Desconsidera-se, assim, a possibilidade de que venha a ocorrer, por exemplo, uma isenção ou qualquer outro benefício fiscal que implique, de modo total ou parcial

(ainda que indiretamente), na desoneração dos combustíveis, o que, consoante tivemos ocasião de demonstrar acima, absolutamente não se coaduna com nosso ordenamento constitucional.

Por outro lado, a ocorrência da tributação em virtude da entrada dos produtos, além de realizar fato gerador regularmente previsto em lei, assegura o cumprimento incondicional da norma constitucional, posto que evita sua submissão à incidência futura do tributo em operações com mercadorias deles distintas. Tendo em vista os valores maiores a serem resguardados pela regra constitucional, não se pode conceber que sua efetividade esteja subordinada a outros fatores, mormente à eventualidade do tratamento tributário dispensado às citadas mercadorias. Vale recordar, em acréscimo, que, observadas as disposições regulamentares atinentes à matéria, é dado ao estabelecimento industrial adquirente creditar-se do ICMS relativo à presente operação." (gn)

Para dirimir qualquer dúvida quanto à interpretação correta dos dispositivos legais que regem a matéria, posteriormente foi publicada no "Minas Gerais", de 06/06/03, a Instrução Normativa SLT N.º 01 de 03 de junho de 2003, que reza:

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.

Ressalte-se que a IN SLT 01/03 não criou nova situação jurídica, apenas esclareceu para os contribuintes e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária qual a correta interpretação dos dispositivos legais que regem a matéria.

Aliás, insta observar que o entendimento expresso na IN em tela reflete exatamente o entendimento presente na fundamentação do Convênio 112/93, celebrado pelo CONFAZ mesmo antes do advento da Lei Complementar 87/96.

Mencione-se que o Estado mineiro alterou a legislação através do artigo 29 da Lei 14.699, de 06/08/2003, publicada no MG de 07/08/2003, que surtiu efeitos a partir de 07/08/2003 conforme artigo 42 do mesmo diploma legal, alterando a Lei 6763/75, acrescentando aos dispositivos legais que cuidam da matéria a expressão "do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

próprio produto" após os dizeres "quando não destinados à comercialização ou à industrialização".

Entretanto, estas modificações não criaram nova situação jurídica quanto à incidência do imposto, mas objetivaram deixar expressa no texto da lei a correta aplicação dos dispositivos legais que, conforme já visto, sempre tiveram o objetivo de vincular a não incidência neles prevista às aquisições interestaduais em que os derivados de petróleo fossem destinados a sua própria industrialização, de forma a resultar em novo produto também derivado de petróleo, que seria posteriormente tributado, no Estado da Federação onde finalmente fosse consumido.

Aliás, é de se frisar que, no caso dos autos, tanto o Fisco quanto as Autuadas reconhecem que o óleo combustível se enquadra no conceito de produto intermediário, gerando direito ao aproveitamento de eventuais créditos no caso de aquisição do produto por distribuidora de fora do Estado, com a retenção e recolhimento do tributo na fonte pelo contribuinte substituto.

A apreciação das alegações de inconstitucionalidade da legislação que cuida do assunto não cabe ao Conselho de Contribuintes/MG, tendo em vista o disposto no artigo 88 da CLTA/MG.

A eleição da Coobrigada para o pólo passivo da obrigação tributária está igualmente respaldada na legislação tributária, como já abordado.

Embora o § 7º do artigo 192 do Anexo IX somente tenha entrado em vigor aos 24/07/98 (foi acrescido pelo art. 4º do Dec. nº 39.767 de 23/07/98), à época dos fatos geradores aqui tratados a legislação lhe atribuía a condição de contribuinte em relação às operações praticadas, conforme artigo 15 inciso XIV da Lei 6763/75:

Lei 6763/75

Art. 15 - Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

(...)

XIV - o adquirente, em operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;

Assim, na condição de contribuinte, é lícito que seja chamada a responder pelo pagamento do imposto relativamente ao período compreendido na autuação; a par disso, o decreto regulamentar mineiro, a partir de 24/07/98, passou a atribuir expressamente ao adquirente a responsabilidade pelo pagamento do imposto, caso ocorresse o recebimento da mercadoria sem retenção, conforme dispositivo legal já anteriormente mencionado.

No entanto, até a data de 23/07/98, não havia previsão legal para que lhe fosse atribuída responsabilidade pela satisfação da penalidade em dobro, prevista no §

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2º do artigo 56 da Lei 6763/75, uma vez que sua aplicação é restrita ao crédito tributário por “*não-retenção ou falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária*”. E somente após esta data é que entrou em vigor o § 7º do artigo 192 retromencionado, dispondo que o contribuinte que adquirisse, em operação interestadual, combustíveis líquidos derivados de petróleo, sem retenção do imposto devido por substituição tributária, ficaria responsável pela referida retenção.

Deve ficar ressaltado portanto, à Coobrigada, responder parcialmente pelo crédito tributário, ou seja, em relação às operações ocorridas no período abrangido pela presente autuação (janeiro a maio de 1998), ICMS e Multa de Revalidação (50%) conforme previsto no artigo 56 inciso II da citada norma legal.

Estão devidamente respaldadas, também, as exigências de juros moratórios, uma vez que a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado são disciplinados pela Resolução 2.880 de 13 de outubro de 1997, editada tendo em vista o disposto nos artigos 127 e 226 da Lei 6763/75, que estabelecem vinculação dos critérios adotados para cobrança de juros moratórios e de correção dos débitos estaduais decorrentes do não-pagamento de tributos e multas no prazo legal aos mesmos critérios prescritos para os débitos fiscais federais, sendo estes critérios estabelecidos pela Lei Federal n.º 9.430 de 27 de dezembro de 1996 em seus artigos 5º, § 3º e 75.

Por sua vez, a multa de revalidação calculada sobre o valor do imposto (exigida em dobro por se tratar de falta de retenção/recolhimento de ICMS devido por substituição tributária) está prevista na legislação tributária mineira – artigo 56 inciso II § 2º da Lei 6763/75 – garantindo que sua aplicação está alicerçada na tipicidade indiscutivelmente necessária em Direito Tributário, sendo multa de caráter punitivo, exigida em função da falta de pagamento do imposto, detectada através de ação fiscal.

Por fim, deve-se ressaltar que não se aplica ao caso dos autos o artigo 100, inciso I, parágrafo único, do CTN.

Não havia qualquer orientação da Secretaria de Estado da Fazenda no sentido da não incidência do imposto quando o combustível fosse utilizado como insumo no processo industrial de qualquer produto. A consulta fiscal direta nº 763/97, citada no Parecer DOET/SLT nº 034/2002, não é sequer publicada, não tendo sido disponibilizada aos contribuintes, logo não pode ser tida como “orientação”. Tampouco pode representar prática reiteradamente adotada pelas autoridades administrativas, visto que não há provas de que todos os fiscais e não apenas o Consulente, tenham se orientado por ela.

A inclusão do valor do próprio imposto na base de cálculo, por sua vez, atende a mandamento legal contido na Lei Complementar 87/96 (artigo 13, § 1º, inciso I) e, na esteira desta, no artigo 13, § 15, da Lei 6763/75.

Ressalte-se que há reiteradas decisões desta Casa pela procedência de lançamentos de igual teor formalizados pelo Fisco contra a própria Autuada, decisões estas confirmadas inclusive em sede de recurso, como é o caso dos acórdãos 2.880/03/CE, 2.934/04/CE, 2939/04/CE e 2941/04/CE, este último relativo a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigências em que é também Coobrigada a mesma empresa deste lançamento, em relação às operações ocorridas no exercício de 1997.

As demais alegações trazidas aos autos pelas Impugnantes não têm o condão de invalidar a formalização do presente crédito tributário.

Portanto, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação exigidos no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, por maioria de votos, julgou-se parcialmente procedente o lançamento, mantendo-se as exigências fiscais, porém restringindo a responsabilidade da Coobrigada, no tocante à Multa de Revalidação, ao percentual de 50% (cinquenta por cento). Vencido, em parte, o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, que o julgava improcedente. Participou do julgamento, além dos signatários e do vencido, a Conselheira Juliana Diniz Quirino. Pela Autuada, sustentou oralmente a Dra. Fabiana Leão de Melo e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho.

Sala das Sessões, 21/03/05.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Edwaldo Pereira de Salles
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	16.996/05/1 ^a	Rito: Ordinário
Impugnações:	40.010113346-22, 40.010113347-03 (Coob.)	
Impugnantes:	Shell Brasil Ltda, Morro do Níquel Ltda (Coob.)	
Autuada:	Shell Brasil Ltda	
Proc. S. Passivo:	Fabiana Leão de Melo/Outros, Gilson José Rasador/Outros (Coob.)	
PTA/AI:	01.000144046-97	
Inscr. Estadual:	367.012844.2779, 529.488212.0049 (Coob.)	
Origem:	SUFIS/NCONEXT2/SP	

Voto proferido pelo Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência do voto encontra-se amparada e centrado no fato da existência da Consulta Fiscal Direta nº 763, de 23 de janeiro de 1997. Esta Consulta, apesar de não ser uma consulta de contribuinte, nos moldes da CLTA, mas sim uma consulta interna respondida pelo DOT/DLT/SER, orientou e sustentou todos os trabalhos fiscais ao longo de um grande período, refletindo o entendimento fiscal adotado pelo Estado quanto à matéria. Tanto é verdade, que somente foi ela revogada pelo Parecer DOET/SLT nº 034/2002 e, finalmente, pela Instrução Normativa SLT nº 01, de 13 de junho de 2003.

Aliás, quando foi editado o citado Parecer, constou expressamente de sua parte final: “Fica reformulado o entendimento expresso na CFD nº 763/97, bem como nas demais Consultas e Pareceres com este incompatíveis.”

A existência da Consulta, a sua revogação expressa pelo citado Parecer, após o transcurso de cinco anos, e o surgimento da Instrução Normativa, implica reconhecer que este era o entendimento da Fazenda, ao longo do período e, conseqüentemente, esta era a prática fazendária.

A Instrução Normativa, no caso em tela, constitui-se de norma complementar, nos termos do art. 100, I, do CTN. Isto pelo fato de que, a CLTA, em seu art. 23, dispõe que a SLT publicará **ato normativo** sobre a aplicação da legislação tributária, o que se deu via Instrução Normativa.

Não há que se falar no caso presente de retroatividade da IN SLT 01/03, pois o CTN, em seu art. 106, primeiramente diz de “lei”, quando a IN é, em verdade, legislação. Mas, mesmo aplicando-se analogicamente o citado artigo, não permite a retroatividade contida em seu inciso I, pois a In não é expressamente interpretativa, mas impositiva, normatizadora, pois instituiu um novo entendimento fiscal a uma situação, até então, em Minas Gerais, orientada a um único rumo norteado pela Consulta 763/97.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por estas razões, é o meu voto pela improcedência do lançamento.

Sala das Sessões, 21/03/05.

**Francisco Maurício Barbosa Simões
Conselheiro**

cc/MG