

Acórdão: 17.546/06/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010117043-14
Impugnante: Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga
Proc. S. Passivo: Francis Tenório Duarte Pinto/Outros
PTA/AI: 01.000151031-19
Inscr. Estadual: 048.014988.20-28
Origem: DGP/SUFIS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - LUBRIFICANTES - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Nas remessas interestaduais de lubrificantes para contribuintes mineiros, a fim de serem utilizados no processo de industrialização de outros produtos, há a incidência do ICMS/ST, conforme prevê o item 2 do § 1º, artigo 372 do Anexo IX, RICMS/96; inciso II do § 1º, artigo 360 do Anexo IX, RICMS/02; Parecer DOET/SLT n.º 034/02 e Instrução Normativa SLT n.º 01/03. Correta a exigência da MR em dobro conforme § 2º do artigo 56, Lei n.º 6763/75. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de destaque do ICMS/ST em notas fiscais, atinente ao período de dezembro/00 a novembro/04, e o seu não recolhimento em operações interestaduais destinando lubrificantes para contribuintes mineiros que não industrializam a referida mercadoria.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 44 a 68, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 96 a 112.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 119 a 129, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Ressalta-se, inicialmente, que os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passarão a compor o presente Acórdão, salvo algumas pequenas alterações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A presente autuação refere-se à exigência de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro, atinentes ao período de dezembro/00 a novembro/04, em razão de remessas de lubrificantes, por distribuidora localizada no Rio de Janeiro, ora Autuada, para contribuintes mineiros que não tinham por objetivo comercializar ou industrializar tal mercadoria.

De início, cumpre ressaltar a imunidade nas operações interestaduais referentes a combustíveis 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"; (g.n.)

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/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";

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O objetivo da imunidade nas operações interestaduais, numa interpretação sistemática e segundo a previsão do próprio texto constitucional, seria resguardar, ao Estado onde o produto seria consumido, o imposto respectivo:

“Art. 155 -

...

§ 4º Na hipótese do inciso XII, h, observar-se-á o seguinte:

I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, **o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo**”; (g.n.)

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. 7º - Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.

...

Art. 9º - A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados”. (g.n.)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A previsão do artigo 9º acima consubstancia-se através do Convênio ICMS 03/99:

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, assegurado 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 à comercialização pelo destinatário. (g.n.)

O RICMS/96 previa no seu Anexo IX:

“Art. 372 - Nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, exceto coque verde de petróleo, destinadas a contribuintes localizados neste Estado, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS incidente nas subseqüentes saídas desses produtos, em operação interna, é atribuída, por substituição tributária, inclusive quando o destinatário for Transportador Revendedor Retalhista (TRR):

...

§ 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 derivado de petróleo a este Estado, quando os produtos não forem destinados à comercialização ou à industrialização”. (g.n.)

Por sua vez, o RICMS/02 assim prevê:

“Art. 360 - Nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, exceto coque verde de petróleo, destinadas a contribuintes localizados neste Estado, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS incidente nas subseqüentes saídas desses produtos, em operação interna, é atribuída, por substituição tributária, inclusive quando o destinatário for Transportador Revendedor Retalhista (TRR):

...

II - ao distribuidor:

...

b - situado em outra unidade da Federação, nas remessas de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, exceto coque verde de petróleo, para estabelecimentos distribuidores, atacadistas ou varejistas situados neste Estado, ressalvado o disposto na Seção IV deste Capítulo;

...

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

...

II - na remessa de combustível e lubrificante derivado de petróleo a este Estado, quando os produtos não forem destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto.

Efeitos de 15/12/2002 a 06/08/2003 - Redação original:

"II - na remessa de combustível e lubrificante derivado de petróleo a este Estado, quando os produtos não forem destinados à comercialização ou à industrialização." (g.n.)

Verifica-se, pois, que toda a legislação pertinente estabelece a incidência do imposto nas operações que destinem combustível a este Estado, quando o produto não for destinado à comercialização ou à industrialização.

A Autuada entende que a interpretação das normas em questão deveriam ser no sentido de que o imposto não incidisse se os lubrificantes fizessem parte, como insumos ou produtos intermediários, do processo produtivo do estabelecimento destinatário. Mencionou que os lubrificantes integrariam a composição de produtos acabados, como borracha e solado para calçados.

Não obstante, tal entendimento não se configura como o mais correto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo em vista o dispositivo da Lei Complementar supra, que determina a não incidência do imposto nas operações interestaduais que destinem combustíveis à comercialização ou à industrialização, e considerando a previsão do dispositivo constitucional que estabelece que o imposto, com a referida mercadoria, caberá ao Estado onde ocorrer seu consumo, pertinente é a interpretação de que a base do sistema de tributação reside no próprio produto, não se concebendo outra interpretação como quer fazer crer a Autuada, no sentido de que o produto participará de processo produtivo onde haverá futura tributação de outro produto que não o lubrificante propriamente dito.

Não parece lógico que um tipo de mercadoria que demanda tratamento específico na Constituição da República, com citação expressa na mesma, seja, na legislação complementar, tratado como participante de um processo produtivo, com probabilidade de futura tributação que nem sempre é alcançada em sua plenitude, considerando-se incentivos demandados, ou a partir de convênios (isenções) ou mesmo a partir de instrumentos via poder legislativo.

Não há de haver, assim, uma interpretação extensiva, que comporte todo e qualquer processo industrial de que façam parte os lubrificantes.

Ou seja, a interpretação restritiva seria a mais coerente dentro da sistemática da substituição tributária atinente à mercadoria em questão.

Por sua vez, a CF/88, ao prever a imunidade disposta na alínea “b” do inciso X do § 2º, artigo 155, objetiva beneficiar o Estado destinatário e não o consumidor, sendo, portanto, legítima a incidência de ICMS sobre operação de compra de combustível, em outro Estado, por empresa, para uso próprio. Assim decidiu o Egrégio STF, em 17-05-00, conforme RE 198.088-SP.

Ressalte-se que, se é para uso próprio, também podemos inferir que não estão contempladas as aquisições visando a comercialização ou a industrialização de outro produto, como borracha ou solado de calçado.

Nessa linha, importante ressaltar o Parecer nº 034/2002, de fls. 31 a 38, da Diretoria de Orientação e Educação Tributária, da Superintendência de Legislação Tributária, da Secretaria de Estado da Fazenda (DOET/SLT), que corrobora e explicita tal argumento.

A Instrução Normativa SLT nº 01/2003, de fls. 117/118 e mencionada no Anexo da Autuação Fiscal, à fl. 18, assim prevê:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Em suas considerações, a Instrução Normativa ressalta, dentre outros, a consagração, no texto constitucional, dos princípios da federação, da isonomia e da livre concorrência, bem como do objetivo fundamental de reduzir as desigualdades sociais e regionais; a decisão do STF atrás mencionada; a necessidade de se efetivar o cumprimento incondicional da norma constitucional, não se admitindo sua sujeição a quaisquer fatores nela não previstos; que uma interpretação extensiva do termo "industrialização", a que se referem os supracitados dispositivos legais, de modo a alcançar todo e qualquer processo industrial de que façam parte o petróleo, inclusive lubrificantes, os combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e a energia elétrica, implicaria indevida subordinação do mandamento constitucional à eventualidade da tributação das mercadorias resultantes de tal processo, quando distintas daqueles produtos; e que existiria uma uniformidade de entendimento nas demais unidades da Federação, relativamente à presente matéria.

Além disso, existe ainda a concorrência desleal provocada pelo entendimento defendido pela Autuada.

Ou seja, as distribuidoras estabelecidas no Estado sofreriam o custo/despesa advindo da tributação na saída da mercadoria, ao mesmo tempo que aquelas localizadas em outras unidades da Federação não teriam qualquer custo nesse sentido.

Dessa forma, percebe-se que a interpretação dada pelo Fisco apresenta-se mais coerente com os pressupostos definidos desde a CF/88, passando pela legislação infraconstitucional, para a tributação das mercadorias em questão (lubrificantes).

Por sua vez, conforme acima explicitado, se o termo "industrialização" deve, desde a redação constante do RICMS/96, ser entendido como "industrialização do próprio produto", não há que se falar, conforme a Autuada, em princípio da anterioridade, que ensejaria efeitos à nova redação do inciso II do § 1º, art. 360 do Anexo IX, RICMS/02, somente a partir de 2004.

Da mesma forma, não há que prevalecer, conforme mencionado pela Autuada, a exigência de penalidades somente a partir de 09-09-02, data do Parecer DOET/SLT n.º 034/02 (ressalte-se que a resposta à Consulta Fiscal Direta n.º 763/97, que teria gerado controvérsias, destinava-se somente ao Fisco, distinguindo-se da Consulta formulada por Contribuintes, a que fazem alusão os artigos 17 a 25 da CLTA/MG).

Verifica-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Juliana

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diniz Quirino, que o julgava improcedente. Participaram do julgamento, além do signatário e da Conselheira supracitada, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Aparecida Gontijo Sampaio.

Sala das Sessões, 05/04/06.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

RNL/EJ

CC/MG

Acórdão: 17.546/06/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010117043-14
Impugnante: Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga
Proc. S. Passivo: Francis Tenório Duarte Pinto/Outros
PTA/AI: 01.000151031-19
Inscr. Estadual: 048.014988.20-28
Origem: DGP/SUFIS

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O Auto de Infração em tela trata de remessas de derivados de petróleo efetuadas pela Autuada para contribuintes mineiros, sem retenção e recolhimento de ICMS/ST.

Em sua defesa, a empresa alegou que os destinatários do produto utilizavam-no como matéria-prima na produção de materiais de borracha e que o imposto não incide sobre operações interestaduais com produtos derivados de petróleo, por determinação do artigo 150, § 2º, inciso X, alínea "b" da CF/88.

Por certo tem razão em relação a este ponto.

Está se exigindo, no feito em discussão, o imposto referente às entradas, em território mineiro, decorrentes de operações interestaduais, de derivados de petróleo destinados à industrialização do próprio produto.

A incidência do imposto nestas operações está expressamente vedada pela Carta constitucional:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2.º 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;

XII - cabe à lei complementar:

(...)

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, alínea "b";

Por seu turno, a Lei Complementar 87/96 dispõe:

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.

Na esteira da Lei Complementar, a Lei Estadual 6763/75 dispõe da mesma forma em seu artigo 5º, § 1º, item 4, com a seguinte redação vigente à época dos fatos geradores aqui tratados:

Art. 5º (...)

§ 1º - O imposto incide sobre:

(...)

4) a entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, e de energia elétrica, quando não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinados à comercialização ou à industrialização.

A incidência do imposto, portanto, está claramente limitada pela legislação de regência. Só haverá tributação nas hipóteses em que o produto não for considerado matéria-prima no estabelecimento destinatário, ou seja, não se destinar à industrialização.

A questão suscitada nos autos se restringe, pois, à verificação do destino dado aos produtos comercializados. E, como estes foram, incontroversamente, utilizados como insumo no processo industrial dos adquirentes (produção de produtos de borracha), deve-se considerar que foram destinados à industrialização.

Desta forma, as operações objeto da autuação estão fora da incidência do imposto e, via de consequência, a empresa autuada estava desobrigada de efetuar qualquer retenção e recolhimento de ICMS a título de substituição tributária.

Pelo exposto, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 05/04/06.

Juliana Diniz Quirino
Conselheira