

Acórdão: 17.493/06/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010117579-49
Impugnante: Sociedade Técnica e Industrial de Lubrificantes Solutec S.A.
Proc. S. Passivo: Olavo Ferreira da Costa/Outros
PTA/AI: 01.000151644-10
Inscr. Estadual: 048.057334.0660
Origem: DGP/BH

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – LUBRIFICANTE – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatado que a Autuada efetuou remessas de lubrificantes derivados de petróleo a contribuinte mineiro, não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, sem efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS devidos a título de substituição tributária, em desacordo com a legislação tributária estadual vigente e Convênios ICMS n.º 105/92 e 03/99. Legítimas as exigências fiscais. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, no período de 01/01/2000 a 31/12/2000, devido nas remessas de lubrificantes derivados de petróleo, não destinados à comercialização ou industrialização do próprio produto, com destino ao adquirente Cooper-Standard Automotive Brasil Sealing Ltda. sendo que a orientação quanto a retenção e recolhimento do ICMS/ST, neste caso, foi esclarecida pelo Parecer DOET/SLT n.º 034/2002 e pelo parágrafo único do artigo 1º da Instrução Normativa SLT n.º 01, de 03/06/2003.

Inconformada a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 27/35, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 52/66.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 71/83, 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 pequenas alterações.

DO MÉRITO

A Autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária em virtude da entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual de lubrificantes derivados de petróleo para o adquirente mineiro *Cooper-Standard Automotive Brasil Sealing Ltda.* no período de 01/01/2000 a 31/12/2000.

De início, cumpre informar que as questões levantadas na peça defensiva que versem sobre inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo, deixarão de ser objeto de apreciação, no curso deste Parecer, por óbice imposto pelo art. 88, inciso I, da CLTA/MG.

Ressalte-se que o imposto exigido no Auto de Infração que ora se discute é aquele incidente na entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de combustíveis derivados de petróleo, quando não destinados à comercialização ou industrialização do próprio produto.

A incidência do imposto nas referidas operações está expressamente prevista na Lei Complementar n.º 87/96, que autorizada pela CF/88 (art. 146, inciso III) 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 mesma forma, a Lei Estadual n.º 6.763/75 dispõe 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 destinados à comercialização ou à industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 n.º 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.

O Convênio 105/92 determinava em sua cláusula primeira:

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.

Importante ressaltar que em 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resolvem celebrar o seguinte

CONVÊNIO

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

A matéria foi disciplinada na legislação tributária mineira no § 1º, item 2, do artigo 192, do Anexo IX, do RICMS/96:

Efeitos de 07/04/98 a 30/06/99 - Redação dada pelo artigo 10 do Dec. nº 39.529, de 06/04/98 - MG de 07 e ret. No de 18.

Art. 192 - A responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS incidente nas subseqüentes saídas, em operação interna, de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, exceto coque verde de petróleo, é atribuída, por substituição tributária, inclusive quando o destinatário for Transportador Revendedor Retalhista (TRR), observado o disposto no § 3º:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 01/09/97 a 30/06/99 - Redação dada pelo artigo 13 e vigência estabelecida pelo art. 23-VI, ambos do Dec. nº 39.184, de 23/10/97 - MG de 24 e ret. No de 22/11.

§ 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.

Com as sucessivas alterações na legislação tributária mineira, a matéria passou a ser tratada, a partir de 01/07/99, no Capítulo XLIX, do RICMS/96:

Efeitos de 1º/07/99 a 31/12/2001 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. 40.456, de 02/07/99 - MG de 03/07.

"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 derivados de petróleo a este Estado, quando os produtos não forem destinados à comercialização ou à industrialização.

Efeitos a partir de 01/01/2002 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 23, I, ambos do Decreto nº 42.929, de 26/09/2002, MG de 27.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Com o advento do RICMS/02, que expressamente revogou o RICMS/96, a partir de 15/12/02, a matéria passou a ser disciplinada no artigo 360, do Anexo IX, tendo sido mantida a responsabilidade anteriormente prevista:

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 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:

(...)

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

A legislação é clara e objetiva quando dispõe sobre a incidência do ICMS na entrada, em território mineiro, de combustíveis derivados de petróleo, quando não destinados à comercialização ou à industrialização. A mesma clareza se repete nas regras que determinam o recolhimento do imposto por substituição tributária, sendo a responsabilidade atribuída ao remetente.

A questão suscitada nos autos, portanto, restringe-se à interpretação dada aos dispositivos legais pela Autuada, que entende que, uma vez que o produto foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilizado como insumo no processo industrial da adquirente, deve-se considerar que foi destinado à industrialização, de forma que as operações objeto da autuação estariam fora da incidência do imposto.

De acordo com a legislação tributária já anteriormente mencionada, incide o ICMS na entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, quando não destinados à comercialização ou à industrialização (LC 87/96, art. 2º, § 1º, III c/c Lei 6.763/75, art. 5º, § 1º, item 4). Trata-se aqui da industrialização do próprio produto, não se referindo, portanto, a sua utilização como insumo em processos industriais dos quais resultem outras mercadorias distintas.

Neste sentido discorre sobre o assunto o Parecer DOET/SLT n.º 034/2002, que reflete o entendimento esposado não só pela Fazenda mineira, mas também pelos demais Estados da Federação. Acrescente-se que o citado Parecer não inovou ao deslindar o tema, pois levou em consideração questão já pacificada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, julgando o RE 198.088-SP.

Para dirimir qualquer dúvida quanto à interpretação correta dos dispositivos legais que regem a matéria, foi publicada no “MG” 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.

Embora a Instrução Normativa SLT n.º 01/03, de 03/06/03, e o Parecer DOET/SLT n.º 034/2002, emitido em 09/09/02, tenham sido editados após o período em que ocorreram os fatos geradores em questão foram mencionados, pois deve-se ter em mente que eles não criam uma nova situação jurídica, apenas visam esclarecer a interpretação dos dispositivos legais relativos à não-incidência do ICMS nas operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.

Importante destacar que o entendimento expresso na referida Instrução Normativa reflete exatamente o entendimento presente na fundamentação do Convênio 112/93, celebrado pelo CONFAZ mesmo antes do advento da Lei Complementar 87/96, conforme texto anteriormente já transcrito.

Assim, independe no caso a classificação dos produtos objeto da autuação como sendo produtos intermediários ou material de uso e consumo, uma vez que,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprovado que não foram destinados à própria industrialização, e, não tendo a Autuada feito prova de que mencionados produtos foram empregados como matéria-prima da qual resultasse petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, fica patente a incidência do imposto devido pela entrada em território mineiro.

Observe-se que as declarações prestadas pela adquirente dos produtos informam apenas que os mesmos serão destinados ao seu processo de industrialização, sendo considerados matérias-primas (fls. 46/48).

Não procede o argumento de que os produtos vendidos não se referem a óleo combustível citado no Parecer DOET/STL n.º 034/2002, uma vez que o referido parecer trata da “Tributação das Operações Interestaduais com Combustíveis e Lubrificantes Derivados de Petróleo”, e não somente de óleo combustível.

Portanto, a exigência de ICMS/ST relativo às remessas de lubrificantes derivados de petróleo promovidas pela Autuada para a empresa *Cooper-Standard Automotive Brasil Sealing Ltda.* para uso no processo produtivo está legalmente amparada.

Importante salientar que, no caso, não se aplica o artigo 100, inciso I, parágrafo único, do CTN.

Diante do exposto, não procedem as alegações da Impugnante de violação aos Princípios da Hierarquia das Leis, da Legalidade e da Irretroatividade.

O Fisco relacionou na planilha de fls. 11/13 todas as notas fiscais objeto da autuação, indicando o número, data, produto, quantidade, valor unitário do produto e valor total, sob o valor total apurou-se a BC ICMS/ST, incluindo o montante do próprio imposto no valor da operação, sob a base de cálculo apurada aplicou-se a alíquota interna prevista (18%). Ressalte-se que, no caso, não houve a retenção e recolhimento do ICMS/ST, consolidando o resultado a cada mês. Às fls. 14/24 o Fisco anexou, por amostragem, algumas notas fiscais.

Ressalte-se que a inclusão do valor do próprio imposto na base de cálculo atende a mandamento legal contido na Lei Complementar n.º 87/96 (artigo 13, § 1º, inciso I) e no artigo 13, § 15, da Lei n.º 6.763/75.

As demais alegações apresentadas não têm o condão de ilidir o crédito tributário.

Não assiste, desta forma, razão às Impugnantes, sendo legítimas as exigências de ICMS/ST e MR (100%).

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

signatária, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor), Edimundo Fernandes Pereira e Windson Luiz da Silva.

Sala das Sessões, 03/05/06.

**Cláudia Campos Lopes Lara
Presidente/Relatora**

CC/MG