

Acórdão: 17.770/07/2^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010119878-80
Impugnante: Chevron Brasil Ltda
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)
PTA/AI: 01.000154215-79
Inscr. Estadual: 018010993.24-45
Origem: DGP/SUFIS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – LUBRIFICANTES DESTINADOS A COMERCIALIZAÇÃO E A CONSUMIDORES FINAIS – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST – Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS devido pela Autuada na condição de substituta tributária, nas remessas de lubrificantes destinados à comercialização e a consumidores finais localizados em Minas Gerais, contrariando-se assim o disposto na legislação de regência do tributo, especialmente na Lei Complementar nº. 87/96. Infrações caracterizadas. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Motivos da autuação:

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 - falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido nas saídas de lubrificantes e outros produtos derivados ou não de petróleo previstos no Convênio ICMS 03/99 destinados à comercialização neste Estado, nos meses de dezembro/2001, novembro/2002, setembro/2003 e outubro/2003. Exigências de ICMS/ST e multa de revalidação.

2 - falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido nas saídas de lubrificantes derivados de petróleo não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto. Operações realizadas no período compreendido entre janeiro/2001 a novembro/2004. Exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada (capitulada no art. 55, inciso VII da Lei 6763/75 para os fatos geradores ocorridos a partir de novembro/2003).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 62/73.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco manifesta-se às fls. 86/103 e refuta as alegações da Impugnante.

Da Instrução Processual:

A Auditoria Fiscal indefere o pedido de prova pericial apresentado pela Impugnante, conforme despacho de fls. 124. A Autuada não agrava da decisão.

A Auditoria Fiscal determina a realização de Diligências às fls. 126 e 428, que resulta na alteração do crédito tributário, conforme documentos de fls. 431 a 467.

Cientificada da reformulação do crédito tributário a Autuada novamente comparece aos autos às fls. 471/482.

O Fisco, em manifestação de fls. 483, solicita a manutenção do crédito tributário.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 486/493, opina pela procedência parcial do lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

DECISÃO

Os fundamentos desta decisão são aqueles formulados pela Auditoria, em seu muito bem elaborado parecer, com pequenas inserções.

A presente autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS devido pela Autuada na condição de substituta tributária, nas remessas de lubrificantes destinados à comercialização e a consumidores finais localizados em Minas Gerais. As irregularidades serão abordadas conforme os itens discriminados no Auto de Infração.

Item 01 do Auto de Infração:

Falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido nas saídas de lubrificantes e outros produtos derivados ou não de petróleo previstos no Convênio ICMS 03/99 destinados à comercialização neste Estado, nos meses de dezembro/2001, novembro/2002, setembro/2003 e outubro/2003. Exigências de ICMS/ST e multa de revalidação.

O “Relatório de Apuração do ICMS/ST Devido – Operações sem Retenção do Imposto para Varejistas/Atacadistas” anexado às fls. 47 dos autos aponta as 04 (quatro) notas fiscais autuadas, emitidas pelo Sujeito Passivo nos meses retro mencionados. No citado relatório são também especificados a quantidade e valor dos produtos vendidos, a base de cálculo do ICMS/ST, alíquota aplicável, ICMS/ST apurado, CNPJ e CAE dos destinatários.

Todos os destinatários exerciam a atividade de “comércio atacadista de álcool carburante, gasolina, óleo diesel, lubrificantes e demais derivados de petróleo, exclusive gás liquefeito de petróleo – GLP, exceto Transportador Revendedor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Retalhista (TRR) e comércio atacadista de solvente”, consoante se extrai do Código de Atividade Econômica – CAE 44.6.2.00-9 consignado no relatório de fls. 47.

Oportuno ressaltar que não houve qualquer contestação da Impugnante em relação a tais dados, o que se permite concluir pela veracidade dos mesmos.

As cópias das NFs autuadas, anexadas às fls. 48 e 49, comprovam a não tributação dos produtos nelas descritos.

A responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST atribuída à Autuada encontrava-se estatuída no art. 372, inciso II, alínea “b” do Anexo IX, do RICMS/96 e art. 360, inciso II, alínea “b”, Parte 1, do Anexo IX do RICMS/02 (vigentes à época), *in verbis*:

“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):

(...)

II - ao distribuidor:

(...)

b - situado em outra unidade da Federação, nas remessas dos produtos para estabelecimentos distribuidores, atacadistas ou varejistas situados neste Estado, ressalvado o disposto na Seção IV deste Capítulo;” (gn)

A base de cálculo adotada pelo Fisco, para apuração do ICMS/ST exigido encontrava-se disciplinada no art. 375, inciso II, subalínea “f.3” do Anexo IX do RICMS/96 e art. 363, inciso V, subalínea “c.2”, Parte 1, do Anexo IX do RICMS/02 (vigentes à época), *in verbis*:

“Art. 375 - A base de cálculo do imposto, para efeito de retenção, é:

(...)

II - na falta do valor a que se refere o inciso anterior, observado o disposto no inciso seguinte, o montante formado pelo preço estabelecido pela autoridade competente para as vendas efetuadas pelo substituto tributário, ou, em caso de inexistência deste, o valor da operação, incluídos os valores correspondentes a impostos, frete, carreto, ainda que o transporte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seja executado pelo próprio adquirente, seguros e demais despesas atribuídas ao destinatário, mesmo que cobradas por terceiros, adicionado, em ambos os casos, da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do seguinte percentual:

(...)

f - quando se tratar de lubrificantes e demais combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo não especificados nas alíneas anteriores;

(...)

f.3 - 58,54% (cinquenta e oito inteiros e cinquenta e quatro centésimos por cento), nas operações interestaduais com os demais produtos; (gn)

Ressalta-se que os produtos listados nas NFs objeto desta irregularidade são todos derivados do petróleo, segundo se extrai dos documentos acostados às fls. 47 e 131/133.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação.

Item 02 do Auto de Infração

Falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, devido nas saídas de lubrificantes derivados de petróleo não destinados à comercialização nem industrialização do próprio produto. Operações realizadas no período compreendido entre janeiro/2001 a novembro/2004.

Exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei 6763/75, em relação aos fatos geradores ocorridas após novembro/2003, consoante se extrai do “Quadro Demonstrativo do Cálculo da Multa Isolada” (fls. 22).

A planilha (original) relacionada com a infração em apreço, acostada às fls. 23/36, contém as seguintes colunas nº NF autuada, data de emissão, produto, quantidade, valor unitário, desconto, valor total, IPI/frete/tributos, despesas seguro, base de cálculo ICMS/ST (destacado), alíquota, ICMS op. própria, ICMS/ST apurado, ICMS/ST NF, diferença ICMS/ST, CNPJ/MF e CAE do destinatário.

As notas fiscais objeto desta irregularidade encontram-se acostadas às fls. 135/300 e 302/418.

Restou comprovado nos autos (fls. 131 a 133), após diligência de fls. 126, que os produtos: Fluido para Freios Esp. Dot-4 (código 00024738) e Havoline XLC 50/50 (códigos 00007995 e 07995.0/200) não eram derivados do petróleo. Tal fato motivou a exclusão das exigências fiscais em relação às NFs listadas às fls. 23/36 que

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

continham tais produtos, consoante se extrai da reformulação do crédito tributário (documentos de fls. 431/467).

Destaque-se que, em virtude da 2ª diligência determinada pela Auditoria Fiscal (fls. 428), o Fisco excluiu também as exigências concernentes a outros documentos fiscais, segundo se depreende dos esclarecimentos constantes às fls. 431.

Muito embora o Fisco tenha informado às fls. 431 que as exigências referentes à NF nº 533.727 teriam sido excluídas do crédito tributário, o Relatório de Apuração do ICMS/ST Devido (fls. 439) demonstra que, por engano, tal documento ainda foi objeto de exigências.

A incidência do ICMS na entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, das mercadorias constantes das notas fiscais objeto da presente irregularidade está preceituada no art. 5º, § 1º, item 4, da Lei 6763/75, que se encontra em consonância com as disposições contidas no art. 12, inciso XII da LC 87/96.

Por sua vez, a responsabilidade atribuída à Autuada pela retenção e recolhimento do ICMS/ST nas operações em tela encontrava-se disciplinada nos seguintes dispositivos legais: art. 372, § 1º, item 2, do Anexo IX, do RICMS/96 e art. 360, § 1º, inciso II do Anexo IX do RICMS/02.

Já a base de cálculo do ICMS/ST, nas operações em discussão, encontra-se disciplinada nos seguintes dispositivos normativos: art. 375, inciso IV, do Anexo IX do RICMS/96 (período de 01/07/1999 a 31/12/2001); art. 375, inciso VII do mesmo diploma legal (período de 01/01/2002 a 14/12/2002); art. 363, inciso VII, do Anexo IX do RICMS/02 (período de 15/12/2002 a 07/04/2004) e art. 363, inciso VII, alínea “a” do Anexo IX do RICMS/02 (a partir de 08/04/2004).

Constata-se, mediante exame das NFs objeto desta infração, que não houve retenção do ICMS/ST devido a este Estado.

Vale ressaltar que as NFs de nº 642.775, 848.848 e 941.189 (anexadas às fls. 194, 291 e 401, respectivamente) contêm destaque do ICMS/ST, entretanto, as exigências relativas às NFs 642.775 e 848.848 foram excluídas pelo Fisco e a NF nº 941.189, que é destinada ao Estado de São Paulo, sequer foi objeto da autuação.

Na peça de defesa apresentada, argumenta a Impugnante, que realizou vendas de lubrificantes para clientes industriais localizados neste Estado (Fiação e Tecelagem João Lombardi Ltda., Magneti Marelli Cofap Companhia Fabricadora de Peças, Daido Química Ltda., Indústria de Borracha Reivax Ltda. e GM Filhos Indústria e Comércio Ltda.), as quais utilizam os produtos adquiridos para integração aos seus processos industriais (insumos). Esclarece que deixou de efetuar a retenção do ICMS/ST em face da não incidência do ICMS, estabelecida no inciso III do parágrafo 1º do artigo 2º c/c inciso III do artigo 3º da LC 87/96. Adverte que o comando estatuído na IN SLT 01/03 é absolutamente incompatível face à legislação nacional. Observa que a não incidência está estabelecida na própria Constituição Federal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, razão não lhe assiste, posto que a previsão de incidência do ICMS/ST ora exigido alicerça-se nas disposições contidas no art. 155, § 4º, inciso I da CF/88, art. 2º, § 1º, inciso III, art. 3º, inciso III, art. 7º e 9º (ambos da LC 87/96), art. 5º, § 1º, item 4, da Lei 6763/75 e Convênio ICMS 03/99.

Não há que se questionar a alegada não incidência do ICMS, nas operações interestaduais com produtos derivados de petróleo. Todavia, a hipótese de incidência legalmente constituída, como demonstrado, não se encontra na saída das operações interestaduais, mas sim, na entrada dos produtos decorrente dessas operações nos estabelecimentos destinatários.

A própria LC 87/96 normatiza a cobrança do tributo. Seu art. 8º prescreve a base de cálculo para fins de substituição tributária, o art. 9º prevê acordo entre os Estados para adoção do regime de substituição tributária, o art. 12 informa o momento da ocorrência do fato gerador nas hipóteses que discrimina, o art. 13, inciso VIII, define a base de cálculo para o art. 12, inciso XII e, finalmente, o § 1º, traz como regra para o ICMS – que o montante do próprio imposto integra sua base de cálculo.

Quanto à Instrução Normativa SLT nº. 01/03, há que se considerar que seu contexto não estabelece nova forma de apuração de base de cálculo do ICMS/ST, não é instrumento normativo hábil para tanto. Apenas esclarece sobre a interpretação considerada correta dos dispositivos legais que regem a matéria.

A utilização dos produtos autuados como insumo no processo produtivo das indústrias adquirentes, não se presta a descaracterizar a infração, em face das disposições contidas no parágrafo único do art. 1º da citada Instrução Normativa, a seguir transcrito.

“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.”

Depreende-se do exame dos CNAE-F/CAEs dos destinatários dos produtos (24.2.1.10-0, 18.1.0.00-6, 14.3.2.30-3, 12.8.0.00-7, 90.9.9.99-3, etc.) inseridos na última coluna da planilha de fls. 23/36 e na manifestação fiscal de fls. 420, que tais destinatários não exerciam atividades relacionadas à comercialização ou industrialização do próprio produto autuado.

Ademais, em virtude das disposições contidas do art. 88, inciso I da CLTA/MG, as discussões acerca da declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo não devem ser apreciadas na esfera administrativa.

Legítimas, portanto, as exigências fiscais relativas a esta infração, considerando a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco e devendo ser excluídas as exigências referentes à NF nº 533.727 de 29/03/2001.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argüi também a Impugnante a decadência de parte do crédito tributário, concernente aos fatos geradores ocorridos até novembro/2001, em face das disposições contidas nos §§ 1º e 4º do art. 150 do CTN.

Entretanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao vertente crédito tributário. 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.

Sendo assim, no caso em tela, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário é regulado pelo art. 173, inciso 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, § 4.º, 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:

"O lançamento por homologação somente é passível de concretização se existiu pagamento. Não tendo o contribuinte antecipado o pagamento devido, nem expressa, nem tacitamente dar-se-á a homologação. Nesse caso, então, poderá ter lugar o lançamento de ofício disciplinado no art. 149 do CTN." (gn)

"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." (*Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.*)

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao exercício de 2001, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 01/01/2007.

Tendo sido o Sujeito Passivo regularmente intimado do Auto de Infração em 23/11/2006 (documento de fls. 61), claro está que a constituição do crédito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributário, relativamente ao exercício de 2001, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Os argumentos da Impugnante acerca do caráter confiscatório da multa de revalidação não merecem ser acolhidos, posto que a CF/88 (art. 150, inciso IV) ao dispor sobre efeito confiscatório restringiu-se a tributos e não a penalidades.

Ademais, a Multa Revalidação, prevista no § 2º do inciso II do artigo 56 da Lei 6763/75, tem sua necessária tipicidade em Direito Tributário, caracterizada como multa de caráter punitivo, exigida pela falta de pagamento do imposto em circunstância específica, ou seja, em operações que ensejam o recolhimento do ICMS por ST.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário procedida pelo Fisco às fls. 431/467, para excluir o crédito tributário referente à Nota Fiscal nº 533.767. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor) que o julgava parcialmente procedente, para excluir, ainda, as exigências referentes ao período de janeiro/novembro de 2001, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN e nos termos da Impugnação de fls. 65. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Antonio Carlos Diniz Murta e, pela Impugnante, assistiu ao julgamento a Dra. Ana Carolina Barbosa. Participou do julgamento, além dos signatários e, do Conselheiro vencido, o Conselheiro Edvaldo Ferreira.

Sala das Sessões, 27/11/07.

Luiz Fernando Castro Trópia
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

Lgo/ma