

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	18.890/08/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000154652-15	
Impugnação:	40.010120740-71	
Impugnante:	Chevron Brasil Ltda.	
	IE: 367010993.10-00	
Proc. S. Passivo:	Cinthia Tathiana Leão/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ÓLEO COMBUSTÍVEL - BASE DE CÁLCULO - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Constatou-se a retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, em operações de saídas de óleo combustível e querosene destinadas à consumidores finais neste Estado, em virtude da não inclusão do imposto na base de cálculo do ICMS/ST. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS/ST em operações de saídas de óleo combustível e querosene, realizadas no período compreendido entre janeiro/2001 a julho/2003, destinadas à consumidores finais neste Estado, em face da não inclusão do imposto em sua própria base de cálculo.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º da Lei 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 90 a 101.

O Fisco reformula o crédito tributário às fls. 119/137, excluindo as exigências relativas às notas fiscais que consignam como destinatário o Contribuinte “Marcelo Junqueira Maciel Dias” – **CNPJ n.º 00.579.712/0001-07**.

Regularmente intimada da reformulação supracitada a Autuada novamente comparece aos autos (fls. 139/150).

O Fisco, em manifestação de fls. 181/192, refuta as alegações da defesa.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 197/205, opina pela procedência parcial do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 23/01/2008 converte o julgamento em diligência de fls. 240.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco intima a Autuada apresentando, às fls. 245/259, o Termo de Re – Ratificação do crédito tributário e Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM de fls. 260/261.

A Autuada se manifesta às fls. 262/272

O Fisco se manifesta às fls. 294/296.

A Assessoria do CC/MG em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 298/300, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 119/137.

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.

Exige-se no presente Auto de Infração ICMS/ST e multa de revalidação conforme demonstrado nos Anexos I a III (fls. 13/26), em virtude do recolhimento a menor do citado tributo nas operações de saída de óleo combustível e querosene destinados à consumidores finais neste Estado, no período compreendido entre janeiro/2001 a julho/2003.

O trabalho fiscal consistiu no exame de documentos fiscais fornecidos pela Autuada, consubstanciados em arquivos magnéticos de envio obrigatório ao Fisco mineiro, nos quais constam as operações retro mencionadas.

Foram apuradas diferenças no cálculo do ICMS/ST devido, pois não houve a correta retenção e recolhimento do tributo, em decorrência da não inclusão do montante do imposto na base de cálculo do ICMS/ST, conforme previsto na legislação tributária vigente à época dos fatos geradores.

O Anexo III do AI, anexado às fls. 17/26 contém os seguintes dados, relativamente a cada operação autuada: N.º da NF, CNPJ Destinatário, Quantidade e Descrição do Produto Vendido, Valor do Produto na NF, Base de Cálculo do ICMS/ST na NF, Base de Cálculo ICMS/ST Apurada, Diferença de Base de Cálculo ICMS/ST, Alíquota Interna do Produto, ICMS/ST Apurado e ICMS/ST a Recolher.

Constam dos autos, por amostragem, cópias de NFs objeto da autuação (fls. 38/87), bem como memória de cálculo do ICMS/ST relativo à NF n.º 093488 (fls. 27).

Na peça de defesa apresentada, argumenta a Impugnante que não prosperam as exigências fiscais, uma vez que a legislação mineira dispôs expressamente que a base de cálculo para fins de retenção do ICMS/ST é o preço de aquisição pelo destinatário, sem determinar a inclusão de qualquer outro valor, quando não destinados à industrialização ou à comercialização. Enfatiza que o art. 8º da Lei Complementar 87/96 especifica a base de cálculo do ICMS/ST. Assegura que a legislação infraconstitucional, posterior à LC 87/96 deve ser compatível com ela. Pondera que no caso em apreço a base de cálculo do ICMS/ST deve ser a estatuída na cláusula quarta do Convênio ICMS 03/99, qual seja, o preço de aquisição pelo destinatário, sem a

inclusão do montante do próprio imposto. Cita doutrina e jurisprudência para corroborar suas razões.

No entanto, diferentemente das argumentações da Impugnante e à luz dos art. 8º, 9º e 13, § 1º, inciso I da LC 87/96, o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo.

O 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 inciso XII deste artigo trata especificamente da situação retratada nos autos), 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.

Vê-se, pois, que a Lei Complementar definiu claramente que o montante do próprio imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas operações em tela.

Não há entre os dispositivos citados quaisquer divergências como quer a Impugnante, pelo contrário, definem a base de cálculo do ICMS e prevêm acordo entre os Estados para a adoção do regime de substituição tributária.

Vale repisar, por oportuno, que a “*Cláusula Quarta do Convênio ICMS 03/99*” encontra-se em consonância com o disposto no § 1º e inciso VIII, ambos do art. 13 da Lei Complementar 87/96. Logo, deve ser incluído na base de cálculo do ICMS/ST o montante do próprio imposto.

A legislação tributária mineira tratou da matéria ora examinada nos seguintes dispositivos:

1 – Incidência do ICMS/ST – artigo 5º, § 1º, item 4, da **Lei 6763/75**; art. 1º, inciso IV, Parte Geral do **RICMS/96** e **RICMS/02**.

2 – Responsabilidade do Substituto Tributário – artigo 22, § 8º, item 5 da **Lei 6763/75**; art. 372, § 1º, item 2 do Anexo IX do **RICMS/96** e art. 360, § 1º, inciso II do Anexo IX do **RICMS/02**.

3 – Base de Cálculo – Art. 13, § 15 da **Lei 6763/75**; 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).

Além disso, considerando a necessidade de orientar servidores, contribuintes e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto a correta interpretação dos dispositivos legais relativos à não-incidência do ICMS nas operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos de derivados e energia elétrica, foi editada a Instrução Normativa SLT n.º 01/2003.

Alerta-se que a citada IN não criou nada de novo, apenas objetivou aclarar o sentido dos dispositivos legais nela descritos.

Importante, para o deslinde da questão, transcrever as disposições contidas nos artigos: 1º (*caput*), 2º, inciso II e art. 3º da IN SLT 01/2003.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"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.

(...)."

"Art. 2º - Relativamente à hipótese de incidência de que trata o artigo anterior:

(...)

II - a base de cálculo do imposto é o valor da operação de que decorrer a entrada dos produtos, **nesta incluída o montante do próprio imposto;**

(...)"

"Art. 3º - Fica reformulada qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa." (gn)

Frisa-se, que nos termos do art. 88, inciso I da CLTA/MG (Dec. 23.780/84), vigente à época não se incluem na competência do órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo.

Legítimo, portanto, o procedimento fiscal ao recompor a base de cálculo do ICMS/ST para inclusão do próprio imposto.

A resposta à Consulta de Contribuintes n.º 105/2001, referida na peça defensiva, não ratifica o entendimento da Impugnante, haja vista a orientação nela contida, ou seja, que no cálculo do ICMS/ST deve ser observado o disposto no inciso IV do artigo 375, do Anexo IX do RICMS/96 (tal como procedeu o Fisco).

Relativamente à reformulação do crédito tributário (fls. 119/137), vale esclarecer que foram excluídas as exigências concernentes às operações de venda de querosene destinadas ao contribuinte "Marcelo Junqueira Maciel Dias" – CNPJ 00.579.712/0001-07, segundo o Fisco (fls. 119), por se tratar de operações para revenda.

No entanto, pelo exame dos documentos acostados às fls. 136 e 137 (consulta de dados cadastrais) percebe-se que além do motivo retro mencionado, o destinatário supracitado (CNPJ 00.579.712/0001-07 – estabelecimento matriz) encontra-se localizado no Estado de São Paulo.

Em face deste fato (inclusão no presente trabalho de operações com produtos destinados à revenda e/ou não efetivamente destinadas ao Estado de Minas Gerais), cuidou-se no vertente parecer de examinar a existência de casos similares.

Alerta-se que na peça de defesa não há questionamentos neste sentido. Aliás, a maioria das NFs anexadas aos autos pelo Fisco, por amostragem, contém a informação de que o produto destinava-se ao uso ou consumo do adquirente.

O quadro a seguir elaborado objetiva demonstrar qual a atividade econômica desenvolvida pelos destinatários dos produtos autuados à época das operações, bem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como informar se os mesmos encontram-se cadastrados como contribuintes do ICMS em MG.

DESTINATÁRIOS CONSTANTES DAS NOTAS FISCAIS AUTUADAS		
CNPJ e IE-MG	RAZÃO SOCIAL	CÓDIGO DE ATIVIDADE ECONÔMICA - CAE
00.579.712/0001-07	Marcelo Junqueira Maciel Dias	46.8.4.29.9 (Exigências excluídas pelo Fisco por tratar-se de produto destinado à revenda.)
02.017.264/0002-64 (702.708383.0062)	ADM Exportadora e Importadora S.A	43.2.1.60.0 26.2.1.10.0
03.267.162/0003-40 (578.063178.0002)	Nutriara Alimentos Ltda.	26.9.4.10.7
04.515.059/0001-73 (702.133123.0013)	Cervejaria Colônia Sudeste Ltda	27.3.1.00.2
04.532.470/0001-57 (016.133021.0083)	Sinterama do Brasil Ltda.	24.3.9.99.9
16.629.693/0001-16 (062.122264.0006)	Integral Engenharia Ltda.	33.1.2.00.3 33.3.3.75.2
17.311.358/0001-38 (062.002405.0040)	Construtora Sangendra S.A	33.1.2.00.3
19.465.574/0001-63	Araguaia Engenharia Ltda.	42.1.1.10.1 (CAE obtido no site da Receita Federal – tela anexa). (Empresa não cadastrada como contribuinte do ICMS deste Estado.)
22.137.624/0001-98 (723.751915.0060)	Construtora Incorporadora Berna Ltda.	33.1.2.00.3 55.6.0.00.4
23.643.315/0030-97 (518.038971.1777)	Danone Ltda.	26.5.2.00.5
23.814.940/0001-10 (702.145724.0026)	Uberlândia Refrescos Ltda.	27.4.1.00.8
24.897.548/0001-44 (647.030743.0088)	Cooperativa Agropecuária Paraisense Ltda.	26.5.2.00.5
26.227.272/0001-12 (062.783005.0073)	Global Engenharia Ltda.	33.1.1.00.7 55.6.0.00.4
38.651.972/0001-19 (647.689197.0012)	Curtume Tigrão Ltda.	19.1.0.00.1
40.450.769/0004-79 (062.824211.0025)	Carioca Christiani Nielson Engenharia S.A	33.1.2.00.3
41.801.226/0001-79 (702.794620.0065)	Hilton Naves Araújo	27.1.2.00.8
43.628.429/0001-30 (702.120007.0012)	Daiwa do Brasil Têxtil Ltda.	24.2.1.10.0

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

48.081.848/0021-62 (035.201157.0381)	Pomar S.A Industrial e Comercial	26.8.2.30.3
61.442.109/0006-88 (701.107950.0180)	<i>Fertibras S.A <u>A</u>dubos <u>I</u>nseticidas</i>	20.6.0.00.1 20.8.1.99.7
66.455.692/0001-70 (622.830253.0093)	<i>Cerâmica Saneatec Ltda.</i>	10.3.1.10.4
71.385.777/0001-60 (062.862241.0020)	<u>Construtora</u> Asteca Ltda.	33.1.2.00.3
71.485.908/0002-61 (062.013996.0170)	Tercam <u>Engenharia</u> e Empreendimentos Ltda.	33.1.2.00.3 33.3.3.75.2
86.584.323/0001-95 (702.929263.0033)	CMC Brasil <u>Engenharia</u> e Construções S.A.	33.1.2.00.3
90.301.441/0004-69 (702.935376.0055)	<i>Hartz Mountain Ltda. HB Couros Ltda. (razão social – atual).</i>	19.2.9.99.2

Conclui-se através do exame do CAE das destinatárias que o produto por elas adquirido destinou-se ao uso ou consumo.

Importante frisar que a destinatária do produto consignado na NF n.º 181.762 (de 24/01/2003) empresa Araguaia Engenharia Ltda., não se encontra cadastrada como contribuinte do ICMS neste Estado, porém em razão da atividade que exerce certamente o produto adquirido mediante citado documento fiscal deu entrada em território mineiro. Reforça esta conclusão o fato dos arquivos eletrônicos utilizados na elaboração do presente trabalho referir-se a operações destinadas a este Estado, consoante se extrai da Notificação de fls. 04.

Argüi também a Impugnante a decadência de parte do crédito tributário, concernente aos fatos geradores ocorridos até 20 de dezembro de 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.

O prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de 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 20/12/2006 (documento de fls. 07), claro está que a constituição do crédito 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.

Por derradeiro, vale acrescentar que não se abriu vista dos autos às partes, após a juntada aos autos dos documentos anexados ao parecer da Assessoria do CC/MG, por desnecessário, posto ser questão incontroversa nos autos o fato de que o óleo combustível, objeto da autuação, destinou-se a uso ou consumo neste Estado pelas destinatárias arroladas na Planilha de fls. 17/26.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 119/137. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor), Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

Sala das Sessões, 16 de setembro de 2008.

Roberto Nogueira Lima
Presidente / Relator

Rnl/ml