

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.081/08/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000156558-80	
Impugnação:	40.010122409-74	
Impugnante:	Petrobras Distribuidora S/A	
	IE: 018059023.14-38	
Proc. S. Passivo:	Arethuzia de Souza Totti e Silva/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – QUEROSENE ILUMINANTE - BASE DE CÁLCULO – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatada a falta de retenção e recolhimento ICMS/ST devido nas remessas de querosene iluminante para contribuinte mineiro, sendo os produtos não destinados à comercialização ou à sua própria industrialização, assim como não inclusão do imposto na base de cálculo, acarretando as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação (100%), nos termos do § 2º, do art. 56, da Lei nº 6763/75. Exigências consubstanciadas nos Convênios 03/99 e 54/02, no inc. IX, art. 13, Lei 6763/75, item 2, § 1º, do art. 372 e inc. VII, do art. 375, do Anexo IX, do RICMS/96 e Instrução Normativa SLT nº 01/03. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, no período de maio a outubro/2002, em operações de saída de querosene iluminante, combustível derivado do petróleo, previsto no Convênio ICMS 03/99 e alterações, para o destinatário mineiro Marcelo Junqueira Maciel Dias – Inscrição Estadual nº 693.931646.00-66 – C.A.E 20.5.1.00-1, consumidor final do referido produto. Exigências de ICMS/ST e MR.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 62/101, acompanhada dos documentos de fls. 102/106.

O Fisco, em manifestação de fls. 107/125, refuta as alegações da defesa.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 159/166, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Exige-se no presente Auto de Infração ICMS/ST e MR (100%) decorrentes da falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST em operações de saída de querosene

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

iluminante, combustível derivado do petróleo, previsto no Convênio ICMS 03/99 e alterações, para consumidor final localizado neste Estado.

Ressalta-se, inicialmente, que os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passarão a compor o presente Acórdão.

As operações autuadas, realizadas no período de maio a outubro/2002, constantes do “Relatório de Apuração do ICMS/ST Devido” (fls. 21/23), acobertaram saída do citado produto para consumidor final mineiro - Marcelo Junqueira Maciel Dias – Inscrição Estadual nº 693.931646.00-66, cuja atividade econômica consiste na “fabricação de tintas, esmaltes, lacas, vernizes, impermeabilizantes, solventes e massas preparadas para pintura e acabamento” – C.A.E 20.5.1.00-1.

O relatório supracitado contém as seguintes colunas: N.º NF Autuada, Data de Emissão, Produto, Quantidade, Valor Unitário, Desconto, Valor Total, IPI/Frete/Tributos, Despesas, Seguro, Base de Cálculo ICMS/ST Destacada, Base de Cálculo do ICMS Apurada, Alíquota, ICMS Op. Própria, ICMS/ST Apurado, ICMS/ST Destacado e, Diferença ICMS/ST.

O cálculo do ICMS/ST encontra-se espelhado no “Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST Apurado” – fls. 24/26.

Por se tratar de operações com combustível derivado de petróleo, não destinadas à comercialização ou à industrialização do próprio produto, a base de cálculo do ICMS/ST foi formada de conformidade com as disposições contidas no art. 375, inciso VII, do Anexo IX do RICMS/96 (vigente à época).

Na composição da base de cálculo do mencionado tributo foi incluído o valor do próprio imposto, nos termos do art. 13, § 1º, inciso I da LC 87/96, art. 13, § 15 da Lei 6763/75 e art. 2º, inciso II da Instrução Normativa SLT nº 01, de 03 de junho de 2003.

A apuração do valor do ICMS/ST devido deu-se nos termos do art. 375, § do Anexo IX do RICMS/96 (vigente à época), ou seja, aplicou-se a alíquota interna prevista para o produto na base de cálculo apurada (a qual incluía o próprio imposto).

Constam dos autos, por amostragem, às fls. 27/59, cópias de notas fiscais objeto da autuação.

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

Na peça de defesa apresentada, argumenta a Impugnante que o Parecer DOET/SLT nº 034/2002 e a IN SLT 01/2003, utilizados pelo Fisco para configurar a operação como para consumo final, são inaplicáveis ao presente caso. Afirma que a IN SLT 01/2003 entrou em vigor somente no ano de 2003, não podendo, portanto, retroagir ao período autuado, nos termos do art. 105 do CTN. Destaca que referida IN

não alcança fato gerador consumado em tempo anterior à sua vigência, em face da mesma não funcionar como norma interpretativa.

Entretanto, razão não lhe assiste, haja vista que a IN SLT 01/2003, cuja cópia encontra-se acostada às fls. 16 e 17 dos autos, foi editada para **prestar esclarecimentos sobre dispositivo legal** (art. 2º, §1º, inciso III da LC 87/96), o qual trata da tributação das operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica. Alerta-se que a citada IN não criou nada de novo, apenas objetivou aclarar o sentido do dispositivo retro mencionado.

Certamente a Instrução Normativa retro citada não se equipara a lei interpretativa (nos termos definido pelo próprio art. 106, inciso I do CTN), posto que não proveniente da mesma fonte legislativa do ato primitivo interpretado, além de não ostentar o mesmo status quanto à validade e eficácia jurídica do comando originário (ou seja, igualdade, na hierarquia jurídica).

Entende, ainda, a Impugnante que se aplica ao caso em espécie as disposições contidas no art. 100, inciso III do CTN, haja vista que até a elaboração do citado Parecer DOET/SLT n.º 034/2002 o entendimento da SEF/MG era no sentido de que não caberia a retenção do imposto por substituição tributária quando os produtos (combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo) fossem utilizados no processo de industrialização.

No entanto, razão não assiste à Impugnante, consoante restará demonstrado.

Sobre o dispositivo legal retro mencionado nos ensina o mestre Luciano Amaro:

“O art. 100 do Código Tributário Nacional dá o nome de “normas complementares” a certos atos menores que cuidam de explicitar (não de inovar) o direito tributário. A designação desses atos não é feliz, pois confunde sua qualificação com a das leis complementares.

(...)

A seguir, listam-se como normas complementares **as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas (art. 100, III)**. Trata-se dos costumes fiscais; se, em face de certa norma, e à vista de determinada situação de fato, a autoridade age reiteradamente da mesma maneira (p. ex., aceitando, ainda que tacitamente, uma conduta do contribuinte), esse comportamento da autoridade implica a criação de uma “norma” que endossa a conduta do contribuinte, e cuja revogação submete-se aos efeitos do parágrafo único do art. 100 do Código.” (gn)

(Direito Tributário Brasileiro, Editora Saraiva, 9ª Edição, pág. 187 e 188.)

Depreende-se da leitura do Parecer DOET/SLT n.º 034/2002 (acostado às fls. 08/15), que o Fisco, em operações semelhantes às autuadas neste PTA, não aceitava a conduta dos contribuintes que não efetuavam a retenção e recolhimento do ICMS/ST

devido. Neste sentido, vale transcrever os seguintes parágrafos do mencionado documento.

“PARECER DOET/SLT N° 034/2002

DOS FATOS:

(...)

“Em face de tal entendimento, as mencionadas empresas vêm realizando suas operações para consumidores mineiros (indústrias) através de filiais situadas no Estado de São Paulo, sem efetuar qualquer recolhimento em favor de Minas Gerais. Por esse motivo, consoante orientação da equipe que compõe o “Projeto Combustíveis”, as ditas distribuidoras têm sido autuadas nos postos fiscais do Estado, gerando grande número de autos de infração.

A determinação no sentido de se proceder às referidas autuações baseia-se no entendimento de que a imunidade prevista no texto constitucional tem por escopo transferir o imposto, na totalidade, para o Estado em que ocorrer o consumo do produto, não se tratando, assim, de hipótese de desoneração fiscal consoante pretendido pelas empresas distribuidoras.” (g.n.)

Percebe-se, pois, do exposto que o Fisco deste Estado, ao contrário do afirmado na peça de defesa, não anuía com a interpretação defendida pela ora Impugnante, tanto é que lavrou diversos Autos de Infração exigindo o ICMS/ST devido naquelas operações. Assim sendo não há se falar em norma complementar, nos termos do art. 100, inciso III do CTN.

Outrossim, não se vislumbra a classificação do Parecer DOET/SLT n° 034/2002 como norma complementar, nos termos do inciso II do art. 100 do CTN, haja vista a ausência de lei que dê efetividade de caráter normativo ao referido Parecer, conforme impõe mencionado dispositivo legal.

A declaração emitida pela empresa destinatária consignada nas NFs autuadas, apresentada juntamente com a Impugnação (fls. 103), informando sobre a utilização do querosene em seu processo produtivo, não macula o presente trabalho fiscal, ao contrário, o corrobora, em virtude de demonstrar que tal produto foi utilizado no processo produtivo da destinatária, ou seja, na fabricação de tintas, esmaltes, lacas, vernizes, impermeabilizantes, solventes e massas preparadas para pintura e acabamento.

As críticas apontadas pela Impugnante relativas ao parágrafo único da IN SLT 01/2003 sequer devem ser apreciadas pelo órgão julgador administrativo, em face das disposições contidas no art. 110 do RPTA (Decreto n° 44.747 de 03 de março de 2008).

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 art. 13, inciso VIII, define a base de cálculo para o art. 12, inciso XII e, finalmente, o **inciso I do § 1º do art. 13**, traz como regra para o ICMS – **que o montante do próprio imposto integra sua base de cálculo.**

A base de cálculo do ICMS/ST utilizada pelo Fisco é contestada pela Impugnante ao argumento de que não há previsão de adoção da base de cálculo por dentro para operações interestaduais, bem como em virtude da cláusula quarta do Convênio ICMS 03/99 dispor claramente que a base de cálculo é o valor da operação, como tal entendido o preço de aquisição pelo destinatário. Sustenta, ainda que mencionado convênio é norma específica aplicável à questão em análise e a LC 87/96 e RICMS/MG são normas de caráter genérico, devendo estas últimas serem aplicadas subsidiariamente.

Entretanto, tendo a LC 87/96 definido com precisão que o montante do próprio imposto integra a base de cálculo, torna-se irrelevante o fato do Convênio ICMS 03/99, que regulamentou a matéria, ter adotado o valor da operação sem maiores detalhamentos acerca do conceito de valor da operação.

A responsabilidade atribuída à Autuada pela retenção e recolhimento do ICMS/ST nas operações em tela encontrava-se disciplinada no art. 22, § 8º, item 5 da Lei 6763/75 c/c art. 372, § 1º, item 2, do Anexo IX, do RICMS/96.

O art. 374 do Anexo IX do RICMS/96, referido na peça de defesa, não cuida de transferência de responsabilidade para o adquirente do produto, mas sim de responsabilidade solidária pelo pagamento do tributo devido na operação.

Certamente que o Fisco, alicerçado no dispositivo retro citado (art. 374), poderia ter incluído no pólo passivo da obrigação tributária a destinatária dos produtos, mas não o fez. Tal procedimento, no entanto, não macula o Auto de Infração.

Oportuno acrescentar que a Impugnante ao tratar da sujeição passiva argüiu a nulidade do Auto de Infração, porém esta questão não foi abordada em preliminar, por referir-se ao mérito.

Quanto à possibilidade do destinatário ter recolhido o ICMS/ST ora exigido, alegada na Impugnação, vale destacar que a Assessoria realizou pesquisa junto ao SICAF, telas juntadas, relativas aos recolhimentos efetuados pelo destinatário consignado nas NFs autuadas, no período compreendido entre maio/2002 (início das operações objeto da autuação) a dezembro/2003 (data do bloqueio compulsório da I.E do destinatário), bem como das autuações lavradas contra o mesmo.

Da análise de tais documentos percebe-se que o ICMS/ST relativo às operações em tela não foi exigido nem pago pelo destinatário dos produtos.

Acerca do direito de creditamento aventado na Impugnação, vale transcrever as disposições contidas no art. 21, Parte Geral do RICMS/96, vigente à época:

“Art. 21 - É vedada a compensação de débito relativo à substituição tributária com qualquer crédito de imposto.”

Nesta mesma linha dispôs o art. 2º, inciso III da IN SLT Nº 01/2003:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

III - o valor do imposto a recolher é o resultado da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo definida para a operação, **vedada a dedução de qualquer valor a título de crédito**”; (g.n.)

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.

No tocante às impropriedades na aplicação dos juros de mora, alegados na peça de defesa, insta destacar que o Fisco observou as disposições contidas na Resolução 2.880/97 e artigos 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 ao aplicá-los.

Vale repetir, por oportuno, que nos termos do art. 110 do RPTA (Decreto 44.747 de 03 de março de 2008), não se incluem na competência do órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de ato normativo.

Argüi a Impugnante a decadência do crédito tributário ora em exame (fatos geradores de maio a outubro/2002), em face das disposições contidas no art. 150, § 4º do CTN. Afirma que prestou esclarecimentos ao Fisco por meio magnético e por meio da Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS/ST, conforme determina o Convênio 81/93. Adverte que o art. 173, inciso I do CTN sequer se aplica a tributos sujeitos ao lançamento por homologação, senão no caso de dolo, fraude ou simulação, o que não se verifica. Pondera que o STJ reformulou entendimento acerca do prazo decadencial de 10 (dez) anos, consoante se extrai do acórdão da 1ª Seção – EREsp nº 276142/SP (transcrito, em parte, às fls. 66 e 67).

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 Pública 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, § 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:

"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.” (g.n.)

“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 2002, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 01/01/2008.

Tendo sido o Sujeito Passivo regularmente intimado do Auto de Infração em 29/11/2007 (documento de fls. 61), claro está que a constituição do crédito tributário em apreço deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Em virtude do crédito tributário em apreço não conter exigência de multa isolada não há se falar em aplicação das disposições contidas no § 3º do art. 53 da Lei 6763/75.

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

Dessa forma, estando presentes no Auto de Infração todos os requisitos e pressupostos necessários e, como o Impugnante não trouxe nenhum argumento ou fato que acarretasse sua modificação ou anulação, conclui-se pela correção das exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que o julgava improcedente, nos termos da Impugnação de fls. 80/93. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros José Luiz Drumond e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 26 de agosto de 2008.

André Barros de Moura
Presidente / Revisor

Edwaldo Pereira de Salles
Relator