

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.150/08/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000157203-04	
Impugnação:	40.010122713-22	
Impugnante:	Esso Brasileira de Petróleo Limitada	
	IE: 048001346.22-48	
Proc. S. Passivo:	Olavo Ferreira da Costa/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS – Belo Horizonte	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – LUBRIFICANTES E OUTROS PRODUTOS DO CONVÊNIO ICMS 03/99 – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS-ST. Constatada a retenção e o recolhimento a menor de ICMS/ST, em operações de saída de lubrificantes e outros produtos previstos no Convênio ICMS 03/99, em decorrência do errôneo enquadramento dos destinatários como consumidores, bem como da falta de inclusão do montante do próprio imposto na base de cálculo. Exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no inciso VII do art. 55 da Lei 6763/75. Crédito Tributário retificado pelo Fisco. Exclusão da multa isolada, por inaplicável à espécie. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Trata-se da constatação de que a Autuada, no período de 01-06-2002 a 31-12-2006, reteve e recolheu a menor o ICMS devido pelo regime de substituição tributária relativamente às operações de saída de lubrificantes e outros produtos derivados ou não do petróleo, previstos no Convênio ICMS nº. 03/99, por ter enquadrado erroneamente os destinatários como consumidores, enquanto as mercadorias destinavam-se à comercialização, dada a condição de atacadista ou varejista dos adquirentes.

Constatou-se ainda a mesma irregularidade, pela falta de inclusão do montante do próprio ICMS à sua base de cálculo, no mesmo período, nas operações com lubrificantes derivados de petróleo, não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, II, c/c o seu § 2º, I, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, VII, todos da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 149 a 159, aduzindo as razões de defesa a seguir sintetizadas.

Preliminarmente, alega a ocorrência de decadência em relação ao crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no período de junho a novembro de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2002, pugnando assim pela sua extinção, à luz do disposto § 4º do art. 150, c/c o inciso V do art. 156, todos do CTN.

No mérito, relativamente às exigências a que se referem os Anexos 4-A e 4-B (operações destinadas à comercialização), afirma que os Autuantes se equivocaram em relação à condição de contribuintes atacadistas ou varejistas dos destinatários, uma vez que na verdade se tratam de consumidores. Aponta erro material cometido pela fiscalização em mais de 90% das notas fiscais lançadas nos mencionados anexos, relativamente ao CNPJ dos destinatários, juntando cópias das mesmas para demonstrar o alegado.

Identifica ainda 6 (seis) notas fiscais nas quais lançou equivocadamente o CFOP 6.652 (Venda de combustível ou lubrificante de produção do estabelecimento destinado à comercialização), enquanto o correto seria o 6.653 (Venda de combustível ou lubrificante de produção do estabelecimento destinado a consumidor ou usuário final).

Quanto aos Anexos 5-A e 5-B (falta de inclusão do montante do próprio ICMS à sua base de cálculo, nas operações não destinadas à comercialização ou industrialização do próprio produto), centra sua contestação na alegação de que, em se tratando de ICMS/ST devido nas operações com lubrificantes destinados a consumidor final, inexistia dispositivo legal que imponha a inclusão do próprio imposto em sua base de cálculo, citando em abono ao seu entendimento os artigos 2º, § 1º, e 8º, § 5º, da Lei Complementar 87/96, bem como a Cláusula Quarta do Convênio ICMS nº. 03/99. Aponta também algumas notas fiscais em que teria havido erro de cálculo pela Fiscalização.

Acatando parcialmente as razões de defesa, a Fiscalização reformula o crédito tributário conforme demonstrativos e demais documentos de fls. 679 a 802. Devidamente cientificada, reitera a Autuada os argumentos anteriores relativamente à parte não acatada; adita a Impugnação indicando o CNPJ de diversos clientes que teriam adquirido as mercadorias para consumo, protestando pela juntada posterior de declarações dos mesmos confirmando tal circunstância, bem como alega o caráter confiscatório das penalidades aplicadas, em face de seu elevado valor.

Juntadas as declarações, a Fiscalização procede novamente à reformulação das exigências, demonstrando o crédito tributário remanescente por meio dos documentos de fls. 829 a 894. Novamente cientificada, a Impugnante se abstém de intervir novamente nos autos.

A Fiscalização, então, manifesta-se às fls. 896/906, contrapondo-se às razões de defesa.

DECISÃO

Como já relatado acima, cuida-se da imputação de retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, relativamente às operações de saída de lubrificantes e outros produtos derivados ou não do petróleo, destinados à comercialização, bem como à apuração errônea da base cálculo, pela não-inclusão à mesma do montante do próprio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto, nas operações não destinadas à comercialização ou à industrialização do próprio produto pelos adquirentes.

Quanto à alegada decadência, trata-se de matéria altamente controversa tanto no âmbito doutrinário como jurisprudencial, comportando assim várias interpretações, inclusive na esfera do contencioso administrativo fiscal.

Neste contexto, vem o Conselho de Contribuintes/MG decidindo majoritariamente no sentido de que, não havendo antecipação de pagamento, ou, como no caso dos autos, havendo pagamento a menor que o devido, em razão de valores não oferecidos à tributação (e por isso mesmo objeto de lançamento de ofício), não há de se falar em lançamento por homologação, afastando, conseqüentemente, a aplicação da regra especial prevista no § 4º do art. 150 do CTN, para aplicar a regra geral de decadência do inciso I do art. 173.

Destarte, relativamente às exigências referentes ao exercício de 2002, o termo inicial do prazo decadencial conta-se a partir do dia 1º de janeiro de 2003, expirando-se em 31 de dezembro de 2007, pelo que não procede a alegação da Impugnante, já que a notificação do Auto de Infração se deu em 14-12-2007, portanto dentro ainda do prazo legal de que dispunha a Fazenda Pública para a constituição do crédito tributário.

No que diz respeito às exigências relativas às remessas destinadas à comercialização, todas as declarações dos destinatários trazidas pela Impugnante, no sentido de que as mercadorias foram adquiridas para o consumo, foram acatadas pelos Autuantes, que procederam à respectiva reformulação do crédito tributário.

Já em relação à falta de inclusão do montante do próprio imposto à base de cálculo, equivoca-se a Impugnante. Com efeito, tal inclusão trata-se de regra geral aplicável a todas as operações sujeitas ao ICMS, em conformidade com o disposto no art. 13, § 1º, I, da Lei Complementar 87/96, cuja origem remonta ao Decreto-lei 406/68, na parte em que regulava o antigo ICM.

Contrariamente às alegações da Impugnante, pois, existe sim dispositivo legal prevendo tal inclusão à base de cálculo, cabendo ressaltar que o mencionado dispositivo da lei complementar guarda plena consonância inclusive com a Constituição Federal, na redação dada pela EC 33/2001, que acrescentou a alínea “i” ao inciso XII do § 2º de seu art. 155, *verbis*:

Art. 155 (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

XII - cabe à lei complementar:

i)fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

Como se vê, o dispositivo acrescentado ao texto constitucional espancou quaisquer dúvidas que ainda restavam acerca da matéria, ou seja, ao estabelecer que o montante do próprio ICMS integra a sua base de cálculo também na importação, resta claro que a norma se aplica a quaisquer outras hipóteses, inclusive a ora sob exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reconhece-se que a redação da Cláusula Quarta do Convênio ICMS 03/99, ao estabelecer que a base de cálculo, nestes casos, é o valor da operação, “como tal entendido o preço de aquisição pelo destinatário”, dá azo ao entendimento esposado pela Impugnante. Tanto assim que, outrora, a própria Diretoria de Orientação Tributária manifestou tal entendimento ao responder consultas formuladas por contribuintes, em dúvida acerca do assunto, a exemplo das Consultas de Contribuintes nº. 32/99 e 105/01.

Posteriormente, no entanto, a matéria veio a ser definitivamente esclarecida por meio da Instrução Normativa nº. 01/2003, expedida pelo Senhor Diretor da Superintendência de Legislação e Tributação, da Subsecretaria da Receita Estadual de Minas Gerais, nos seguintes termos:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº. 01, DE 03 DE JUNHO DE 2003

(MG de 06/06/2003)

Dispõe sobre 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.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no artigo 23 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº. 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

considerando que a Constituição da República de 1988, em seu artigo 155, § 2º, inciso X, alínea "b", determina a não-incidência do ICMS nas operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

considerando que a referida norma constitucional tem por escopo transferir a tributação, na sua totalidade, para a unidade da Federação destinatária dos produtos em questão, inclusive quando utilizados em finalidade diversa da sua industrialização ou comercialização, não se constituindo, portanto, em hipótese de mera desoneração fiscal tendente a favorecer o consumidor;

(...)

considerando que, provocado a se pronunciar sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal ratificou o entendimento acima descrito, no âmbito do Recurso Extraordinário nº. 198.088-SP;

considerando que a Lei Complementar nº. 87, de 13 de setembro de 1996, em consonância com os ditames constitucionais, prevê expressamente a incidência

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do ICMS sobre a entrada, no território do Estado destinatário, decorrente de operações interestaduais, dos produtos supramencionados, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente (artigo 2º, § 1º, inciso III);

considerando que, relativamente a tal hipótese de incidência, o mesmo Diploma Normativo atribui ao remetente dos produtos a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido, na condição de substituto tributário (art. 9º, § 2º);

considerando que as disposições acima também se encontram presentes na legislação tributária deste Estado - Lei nº. 6.763 (artigo 5º, § 1º, item 4), de 26 de dezembro de 1975 e Regulamento do ICMS (artigo 1º, inciso IV, c/c artigo 360, § 1º, inciso II, Parte 1, Anexo IX), aprovado pelo Decreto nº. 43.080, de 13 de dezembro de 2002, a exemplo do que ocorria ao tempo em que vigorava o Regulamento anterior (artigo 1º, inciso IV, c/c artigo 372, § 1º, item 2, Anexo IX), aprovado pelo Decreto 38.104, de 28 de junho de 1996;

(...)

considerando, também, a uniformidade de entendimento existente nas demais unidades da Federação, relativamente à presente matéria;

considerando, por fim, a necessidade de orientar os servidores, os contribuintes e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação dos dispositivos em tela, RESOLVE expedir a seguinte INSTRUÇÃO NORMATIVA:

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.

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

I - o fato gerador do imposto ocorre no recebimento dos produtos pelo destinatário situado em território mineiro;

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

IV - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é atribuída ao remetente dos produtos, na condição de substituto tributário, observado o disposto no artigo 360, § 2º, Parte 1, Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº. 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

Parágrafo único - A responsabilidade prevista no inciso IV deste artigo alcança também a hipótese descrita no artigo 372, § 2º, item 5, Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 38.104, de 28 de junho de 1996, durante o período em que vigorou tal dispositivo. **(g.n.)**.

Como se vê, a Instrução Normativa retro transcrita é clara o bastante no sentido de que o montante do próprio imposto integra a base de cálculo, inclusive na hipótese dos autos, em conformidade com a legislação hierarquicamente superior já mencionada.

Há, também, vários precedentes deste Conselho de Contribuintes no mesmo sentido, a exemplo dos acórdãos 16.421/04/3ª, 16.855/05/3ª, 17.494/06/3ª, 17.429/06/3ª, 18.541/07/1ª e outros mais recentes, inclusive o de nº. 18.856/08/1ª, em desfavor da própria Autuada.

Quanto à alegação do caráter confiscatório das penalidades aplicadas, cumpre lembrar que se trata de matéria cuja discussão extrapola a competência deste Conselho, a teor do disposto no art. 182, I, da Lei 6763/75, a seguir reproduzido, motivo pelo qual não será analisada.

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146.

Entretanto, no que diz respeito à aplicação da multa isolada capitulada no art. 55, VII da Lei 6763/75, não obstante a regra geral do art. 136 do CTN, segundo a qual é objetiva a natureza das infrações à legislação tributária, no caso concreto há de se atentar para a circunstância de que a Autuada somente deixou de consignar a base de cálculo correta em razão de erro de interpretação da legislação, induzida que foi pela redação equívoca da Cláusula Quarta do Convênio ICMS nº. 03/99, redação esta que, repita-se, já levou a própria Diretoria de Orientação Tributária a tal equívoco. De se lembrar, também, os precedentes consubstanciados nos já citados acórdãos 18.541/07/1ª e 18.865/08/1ª, este último de interesse da própria Autuada, em que foi excluída das exigências a multa isolada.

Assim, pedindo vênias àqueles que entendem em contrário, tal penalidade não se aplica à espécie dos autos, pelo que deve ser revisto o lançamento neste ponto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

À exceção da multa isolada, pois, corretas se afiguram as exigências de que trata o Auto de Infração, observadas as reformulações do crédito tributário procedidas pelos Autuantes, relativamente ao ICMS e multa de revalidação.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos das reformulações do crédito tributário realizadas pelo Fisco às fls. 682/684, 829/831 e 873/875 e para excluir a Multa Isolada. Vencido, em parte, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, que não excluía a Multa Isolada. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor).

Sala das Sessões, 12 de novembro de 2008.

André Barros de Moura
Presidente

Raimundo Francisco da Silva
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.150/08/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000157203-04	
Impugnação:	40.010122713-22	
Impugnante:	Esso Brasileira de Petróleo Limitada	
	IE: 048001346.22-48	
Proc. S. Passivo:	Olavo Ferreira da Costa/Outro(s)	
Origem:	DGP/Sufis	

Voto proferido pelo Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, 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.

Relativamente à Multa Isolada, entende-se correta sua aplicação, com vigência a partir de nov/03, tendo em vista a tipicidade do dispositivo legal e o procedimento adotado pelo Sujeito Passivo de não constar nos documentos fiscais a correta base de cálculo e o correspondente destaque do imposto:

“Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se refere os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são os seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada; (Grifado)

A conduta descrita na norma sancionatória é a consignação em documento fiscal de “base de cálculo diversa da prevista pela legislação”, exatamente a infringência cometida pelo Contribuinte.

Sala das Sessões, 12 de novembro de 2008.

Edwaldo Pereira de Salles
Conselheiro