

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.859/08/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000154653-98
Impugnação: 40.010121153-21
Impugnante: Petrobras Distribuidora S/A
IE: 018059023.27-52
Proc. S. Passivo: Arethuzia de Souza Totti e Silva/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS – Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – LUBRIFICANTE DERIVADO DE PETRÓLEO - BASE DE CÁLCULO – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – NÃO INCLUSÃO DO MONTANTE DO IMPOSTO - Constatação de retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST devido nas remessas de lubrificantes derivados de petróleo com destino a consumidores finais neste Estado, uma vez que não houve integração do montante do imposto em sua base de cálculo, conforme previsto no art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar 87/96. Exigências de ICMS-ST e Multa de Revalidação em dobro, nos termos do art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – LUBRIFICANTE, FLUÍDO E GRAXA - BASE DE CÁLCULO – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – Constatação de retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST em operações de saídas de lubrificantes e outros produtos derivados ou não de petróleo, em virtude de enquadramento errôneo de contribuintes mineiros na qualidade de consumidor em vez de atacadista ou varejista, em desacordo com o CNAE-Fiscal. Exigências de ICMS-ST e Multa de Revalidação em dobro, nos termos do art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei 6763/75 parcialmente corretas. Excluídas das exigências as notas fiscais em que o cálculo do imposto foi feito considerando a margem de valor agregado correto.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST em operações de saída de lubrificantes derivados de petróleo, realizadas no período de janeiro a dezembro/2001, com destino a consumidores finais mineiros, em face da apuração da base de cálculo do ICMS/ST sem a inclusão do valor do próprio imposto no montante da respectiva operação, conforme demonstrado no “Relatório de Apuração do ICMS/ST Devido – Operações com Retenção a Menor do Imposto para Consumidores Finais”, em anexo;

2 – retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST em operações de saídas de lubrificantes e outros produtos derivados ou não de petróleo, realizadas no período

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de janeiro a dezembro/2001, em virtude de enquadramento errôneo de contribuintes mineiros na qualidade de consumidor, em vez de atacadista ou varejista (contribuinte substituído), em desacordo com o código de enquadramento na Classificação Nacional de Atividades Econômicas-Fiscal (CNAE-Fiscal) constante dos respectivos dados junto ao cadastro de contribuintes/MG.

Em consequência, a base de cálculo a menor levou à retenção e recolhimento a menor do ICMS nas datas de vencimento dos respectivos períodos de apuração, conforme demonstrado no *“Relatório de Apuração do ICMS/ST Devido – Operações com Retenção a Menor do Imposto para Varejista/Atacadistas”*, em anexo.

Exigências de ICMS/ST e multa de revalidação em dobro.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 35/53, acompanhada dos documentos de fls. 54/300 e 302/408.

O Fisco através dos Ofícios N.º 011 CON/07/NCONEXT-RJ (fls. 429), 052 CON/07/NCONEXT-RJ (fls. 431), 077 CON/07/NCONEXT-RJ (433) e 118 CON/07/NCONEXT-RJ (fls. 435) intima a Autuada a apresentar-lhe o Certificado de Classificação do Produto - “Lubrax Moto 2”, ou documento equivalente, obtido junto à Receita Federal, em que conste expressamente a classificação do citado produto de acordo com a NBM/SH (NCM), bem como solicita esclarecimento acerca da divergência de classificação do mencionado lubrificante nos arquivos magnéticos e notas fiscais, concernentes ao período de 02/01/2001 a 28/12/2001.

Não obstante, regularmente intimada (documentos de fls. 430, 432, 434 e 436), a Autuada não se manifesta.

O Fisco, em manifestação de fls. 431/457, refuta as alegações da defesa.

Na sessão de julgamento realizada em 17/10/2007 pela 2ª Câmara de Julgamento, nos termos da Portaria n.º 04 de 19/02/2001 do CC/MG deferiu-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Edvaldo Ferreira, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Relator e Revisor, que julgavam improcedente o lançamento, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Em 23/10/2007, dando prosseguimento ao julgamento anteriormente iniciado em 17/10/2007, converteu-se o julgamento em diligência para que o Fisco juntasse aos autos o CD referido na intimação de fls. 31 (item 4) ou seu conteúdo impresso relativamente ao relatório da irregularidade 1 do Auto de Infração. Em seguida, o Presidente da 2ª Câmara de Julgamento determinou a anulação dos votos proferidos no julgamento anterior, nos termos do art. 6º da Portaria n.º 04 de 19/02/2001 do CC/MG.

Cumprindo a diligência, o Fisco acosta aos autos (fls. 467/601 e 603/616) o relatório solicitado pela 2ª Câmara de Julgamento.

Em sessão de julgamento realizada em 19/12/2007, a 2ª Câmara de Julgamento exarou o Despacho Interlocutório de fls. 621, para que a Autuada, no prazo de 15 dias tomasse as seguintes providências:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 – anexasse documento que comprovasse a matéria constitutiva (composição química) do produto LUBRAX MOTO 2 constante das notas fiscais fls. 101, 102, etc;

2 – indicasse a Classificação Fiscal da mercadoria adotada de acordo com a TIPI ou TEC-NCM (NBM) – posição da época dos fatos geradores;

3 – na hipótese de ter consulta ou outra orientação da Receita Federal acerca da classificação da mercadoria acima citada, juntasse aos autos cópia da mesma.

O Fisco, através do Ofício N.º 013 CON/07/NCONEXT-RJ (fls. 624), intima a Autuada a cumprir o Despacho Interlocutório retro mencionado, porém, esta não comparece aos autos.

Em virtude das disposições contidas no art. 150, § 1º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto n.º 44.747 de 03 de março de 2008), o presente PTA passou a ser submetido ao rito ordinário. A alteração do rito deu-se através do Despacho de fls. 629 emitido pelo Presidente do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CC/MG.

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado às fls. 630/644, opina pela procedência parcial do lançamento.

A 3ª Câmara de Julgamento converte o processo em diligência para que o Fisco reabra prazo de 30 dias para o recolhimento do ICMS devido no item 6.1 do Auto de Infração, sem a multa de revalidação e juros moratórios, fls. 648.

A Autuada é regularmente intimada e não comparece aos autos.

A Assessoria do CC/MG reafirma sua posição às fls. 654/657.

DECISÃO

Na motivação da presente decisão foram adotados os fundamentos do parecer da Assessoria do CC/MG, com pequenas adequações e acréscimos.

Das preliminares

1 – Do Pedido de Produção de Prova Pericial

Pleiteia a Impugnante a realização de perícia contábil, formulando 02 (dois) quesitos às fls. 50 dos autos, relativos à irregularidade do item 2 do Auto de Infração.

Insta destacar, antes da apreciação dos mencionados quesitos, que as exigências fiscais relativas à segunda irregularidade do AI correspondem somente a 1,53% do crédito tributário exigido (R\$ 6.256,19 de ICMS/ST acrescido da respectiva MR), consoante se extrai do “Quadro Resumo” acostado às fls. 12 dos autos. Este fato, por si só, fragiliza o pedido.

O primeiro quesito pode ser respondido pelos próprios elementos constantes dos autos, ou seja, através do exame do “Relatório de Apuração do ICMS/ST Devido – Operações com Retenção a Menor do Imposto para Varejistas/Atacadistas”, anexado às fls. 63/100, percebe-se que o Fisco utilizou mais de uma Margem de Valor Agregado (MVA) ao apurar o ICMS/ST dos produtos descritos nas notas fiscais apontadas no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referido relatório, haja vista tratar-se de operações de saída de lubrificantes e outros produtos derivados ou não de petróleo.

No segundo quesito indaga a Impugnante se a MVA que utilizara para os produtos que foram comercializados estaria de acordo com o previsto na legislação, considerando a posição do Código de Classificação Fiscal (NCM) e a análise das notas fiscais referentes às operações constantes do relatório de fls. 63/100.

Muito embora a Impugnante se refira à classificação fiscal de todos os produtos elencados nas notas fiscais objeto da irregularidade do item 2 do Auto de Infração, verifica-se, a partir do exame do relatório de fls. 63/100 e das NFs acostadas aos autos pela Impugnante, que em relação a vários produtos comercializados não há divergência na apuração do ICMS/ST pelas partes (Autuada e Fisco).

Adverte-se que o valor correspondente à “Diferença ICMS/ST” constante do relatório de fls. 63/100, no tocante à maioria das NFs autuadas, decorre da utilização pela Autuada da MVA de 30% na composição da base de cálculo do ICMS/ST do produto “Lubrax Moto 2”, enquanto que o Fisco recompôs a base de cálculo utilizando o percentual de 58,54%, em conformidade com o art. 375, inciso II, subalínea “f.3” do Anexo IX do RICMS/96, vigente à época.

A Impugnante não deixa claro neste quesito se a classificação fiscal do produto (NBM/SH - NCM) seria obtida junto à Receita Federal, que é o órgão responsável por esta classificação, ou se deveria ser considerada a codificação expressa nas próprias notas fiscais objeto desta irregularidade.

Entretanto, se considerada a classificação fiscal dos produtos consignada nas NFs pela Autuada, a resposta a tal quesito não demandaria a realização de perícia contábil.

Por outro lado, a obtenção da classificação fiscal dos produtos junto à Receita Federal é tarefa que caberia à Autuada.

O Fisco, em três intimações, conforme relatório acima, solicitou o Certificado de Classificação do Produto - “Lubrax Moto 2”, ou documento equivalente, obtido junto à Receita Federal, em que conste expressamente a classificação do citado produto de acordo com a NBM/SH (NCM).

Em face da limitação imposta pela intimação do Fisco – certificado de classificação do produto ou documento equivalente -, por não ser regra o contribuinte possuir o referido certificado, a 2ª Câmara de Julgamento, através do Despacho Interlocutório de fls. 621, buscou junto à Impugnante informações acerca da composição química do produto objeto da divergência, a fim de obter a classificação fiscal do produto “Lubrax Moto 2” na TIPI ou TEC. Solicitou, ainda, que caso a Autuada tivesse alguma orientação da Receita Federal a apresentasse.

Todavia, a solicitação da Câmara, buscando trazer a verdade material para os autos na forma preconizada pela Autuada, não foi atendida por ela.

Desta forma, indefere-se a perícia.

2 – Nulidade do Auto de Infração

Argüi a Impugnante, ao abordar a infração apontada no “item 2” do Auto de Infração, a nulidade do Auto de Infração, pois a motivação lançada não reflete a realidade dos fatos.

Adverte que da análise das notas fiscais anexadas aos autos, percebe-se que aos consumidores (classificados nas notas fiscais na categoria cliente: 31 e 33) foi dado tratamento legal pertinente aos consumidores (base de cálculo da ST = Valor do produto) e aos varejistas/atacadistas (classificados nas notas fiscais na categoria cliente: 41, 42, 44, 45 e 52, 53 e 55) o tratamento legal atinente aos varejistas/atacadistas (base de cálculo da ST = Valor do produto x MVA), diferentemente do que foi apontado pelo Fisco.

No entanto, a argüição de nulidade do Auto de Infração não pode ser acolhida, em face das razões a seguir expostas.

1 – O Relatório do Auto de Infração compõe-se de 02 (duas) irregularidades, entretanto, o vício do lançamento apontado pela Impugnante refere-se apenas a infração do item 2 do AI, sendo que as exigências fiscais relativas a este item correspondem somente a 1,53% do crédito tributário exigido, consoante se extrai do “Quadro Resumo” acostado às fls. 12 dos autos.

2 – Percebe-se através da análise das NFs acostadas aos autos pela Impugnante (referentes à irregularidade do item 2 do AI), que em relação a alguns documentos fiscais, a Autuada teria calculado o ICMS/ST a menor em virtude de ter enquadrado os destinatários dos produtos como consumidores ao invés de varejistas/atacadistas.

Cita-se, a título de exemplo, a nota fiscal acostada às fls. 142. A destinatária dos produtos consignados neste documento fiscal, empresa “Marlim Azul Com. Pet. Deriv. Ltda.” exercia, à época das operações, atividade relativa ao CAE 42.3.1.00-7 (postos de álcool carburante, gasolina, diesel e demais derivados do refino do petróleo).

Porém, a Autuada calculou o ICMS/ST destas operações como se os produtos fossem destinados a consumidor final, bem como especificou nas NFs, no campo “Dados Adicionais”, tratar-se de cliente classificado na “categoria: 31” (que corresponde a consumidor, segundo consta da Impugnação – fls. 48).

3 – Contrariamente ao alegado pela Impugnante, a categoria “cliente”, especificada na NF, não é fator determinante para o cálculo do ICMS/ST. Nas NFs acostadas às fls. 195, 219, 276, 371, 383 e 384, embora os destinatários tenham sido classificados pela Impugnante no campo “Dados Adicionais” como sendo “categoria cliente: 33” (consumidores), a base de cálculo do ICMS/ST foi apurado com acréscimo da MVA.

Ora, a utilização da citada margem demonstra que as mercadorias destinavam-se à comercialização. Outrossim, nas NFs de fls. 130 e 407, que consignam operações destinadas à comercialização “categoria cliente: 41 e 55”, respectivamente, a base de cálculo do ICMS/ST, inexplicavelmente, restringiu-se ao valor da operação, sem acréscimo da MVA.

Desta forma, rejeita-se a prefacial argüida.

Do mérito

Irregularidade do “item 1” do Auto de Infração

Retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST em operações de saída de lubrificantes derivados de petróleo, realizadas no período de janeiro a dezembro/2001, com destino a consumidores finais mineiros, em face da apuração da base de cálculo do ICMS/ST sem a inclusão do valor do próprio imposto no montante da respectiva operação, conforme demonstrado no “Relatório de Apuração do ICMS/ST Devido – Operações com Retenção a Menor do Imposto para Consumidores Finais”, em anexo. Exigências de ICMS/ST e MR (100%).

O relatório supracitado, anexado às fls. 467/601 e 603/616, 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, Alíquota, ICMS Op. Própria, ICMS/ST Apurado, ICMS/ST NF, Diferença ICMS/ST, CNPJ/CPF/MF e CNAE-F/C.A.E do Destinatário.

Constam dos autos às fls. 15 a 18, cópias de notas fiscais que comprovam, por amostragem, a prática da irregularidade em apreço.

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.

Ressalta-se que a citada norma legal encontra-se em consonância com as disposições contidas no art. 12, inciso XII da LC 87/96.

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

A base de cálculo do ICMS/ST, nas operações em discussão, deveria ter sido formada com observância do art. 375, inciso IV, do Anexo IX do RICMS/96, vigente à época.

Entretanto, a Autuada utilizou base de cálculo do ICMS/ST inferior à legalmente prevista, haja vista a não inclusão do próprio imposto na base de cálculo do ICMS/ST, consoante estabelece o art. 13, § 1º, inciso I da LC 87/96.

Na peça de defesa apresentada, argumenta a Impugnante que a legislação mineira não continha previsão de inclusão do ICMS na formação da base de cálculo do ICMS/ST.

Afirma que nas operações interestaduais destinadas a consumidores, exatamente a hipótese dos autos, a base de cálculo é o valor da operação, como tal entendido o preço de aquisição pelo destinatário.

Sustenta que a Constituição Federal precisou ser alterada (E.C 33, de 12/12/2001) para estabelecer a obrigatoriedade de inclusão do imposto na base de cálculo do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Adverte que o inciso II do art. 2º da IN SLT 01/2003 não pode retroagir ao tempo das operações autuadas, já que não funciona como norma interpretativa daquelas que dispunham sobre a formação da base de cálculo do ICMS.

Pleiteia a exclusão da penalidade exigida, com fulcro no art. 106, inciso I do CTN, no caso de entendimento em contrário, ou seja, que a referida Instrução Normativa é norma interpretativa.

No entanto, diferentemente das argumentações da Impugnante e à luz dos arts. 8º, 9º e 13, § 1º, inciso I da LC 87/96, relativamente ao ICMS, 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 § 1º do art. 13 traz, como regra para o ICMS, que o montante do próprio imposto integra sua base de cálculo.

Depreende-se do exposto que previsão legal de inclusão na base de cálculo do ICMS/ST do montante do próprio imposto não é originária da IN SLT 01/2003.

Contrariamente ao alegado pela Impugnante, não se aplica ao caso em espécie a exclusão (da penalidade) prevista no art. 106, inciso I do CTN, haja vista que a mencionada Instrução Normativa não é 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).

Quanto ao argumento da Autuada de que o seu comportamento estaria abrigado pelo art. 100, inciso III do CTN – práticas reiteradas –, com fundamento de que a administração fazendária concordou com o seu procedimento por algum tempo, a Câmara de julgamento reabriu-lhe o prazo para o recolhimento do imposto, sem multa e acréscimos moratórios, conforme decisão de fls. 648.

Entretanto, diante da oportunidade oferecida pela Câmara de Julgamento, a Autuada ficou-se silente.

Ademais, o caso em tela não se enquadra nas disposições contidas no art. 100, inciso III do CTN, uma vez que não há qualquer elemento nos autos que comprove que o Fisco tenha promovido qualquer medida no sentido de convalidar o procedimento da Autuada.

Em relação ao voto vencido no PTA 01.000146207-56, acórdão 17.095/05/1ª, a Consulta Fiscal Direta nº 763/97, citada pela Impugnante, é um procedimento interno, onde um fiscal, individualmente, dirige-se ao Órgão consultivo, cuja resposta é uma mera opinião, não vinculando a fiscalização.

No entanto, é importante salientar que existem duas outras consultas de contribuintes, sem efeito normativo, portanto, só vinculam o Estado à parte consulente, que não é a Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mas, o mais importante é que a fiscalização estadual não se curvou ao entendimento proferido pelo Órgão consultivo, sem caráter normativo, e autuou, freqüentemente, os contribuintes que não integravam o montante do próprio imposto à sua base de cálculo (consta, inclusive, na justificativa do Parecer DOET/SLT 34/2002).

Como consequência, foi necessário uniformizar o procedimento da fiscalização através de um normativo que a vinculasse.

Neste sentido, inicialmente foi editado o Parecer DOET/SLT nº 34/2002 que deu origem a Instrução Normativa SLT 01/2003, ato normativo que vincula toda a fiscalização e, também, o Conselho de Contribuintes por força do art. 110 do RPTA/MG.

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 N.º 01/2003:

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;**"

Frise-se 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.

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

Irregularidade do “item 2” do Auto de Infração

Retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST em operações de saídas de lubrificantes e outros produtos derivados ou não de petróleo, realizadas no período de janeiro a dezembro/2001, em virtude de enquadramento errôneo de contribuintes mineiros na qualidade de consumidor em vez de atacadista ou varejista (contribuinte substituído), em desacordo com o código de enquadramento na Classificação Nacional de Atividades Econômicas-Fiscal (CNAE-Fiscal) constante dos respectivos dados junto ao cadastro de contribuintes/MG.

Em consequência, a base de cálculo a menor levou à retenção e recolhimento a menor do ICMS nas datas de vencimento dos respectivos períodos de apuração, conforme demonstrado no *“Relatório de Apuração do ICMS/ST Devido – Operações com Retenção a Menor do Imposto para Varejista/Atacadistas”*. Exigências de ICMS/ST e MR.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Frisa-se que a irregularidade em apreço contempla 312 (trezentos e doze) documentos fiscais, dos quais 306 (trezentos e seis) foram anexados aos autos pela Impugnante.

Inicialmente, insta destacar que a motivação lançada neste item do Auto de Infração (formação a menor da base de cálculo do ICMS/ST em vista do errôneo enquadramento de contribuintes mineiros na qualidade de consumidor em vez de atacadista ou varejista) efetivamente não reflete a realidade dos fatos, no tocante à maioria das notas fiscais arroladas no “Relatório de Apuração do ICMS/ST Devido – Operações com Retenção a Menor do Imposto para Varejistas/Atacadistas” (fls. 63/100), posto que nestes documentos a Autuada considerou que os produtos vendidos destinavam-se à comercialização e não ao consumo pelos adquirentes.

Prova disso é que a Autuada ao apurar a base de cálculo do ICMS/ST, em quase todas as NFs listadas às fls. 63/100 (irregularidade do item 2 do AI), utilizou a Margem de Valor Agregado (MVA) de 58,54% e/ou 30%, de acordo com o produto vendido. Frisa-se que a MVA deve-se incorporar à base de cálculo do ICMS/ST nas operações destinadas à comercialização ou industrialização.

Outrossim, consta da maioria das notas fiscais acostadas aos autos pela Impugnante, o Código Fiscal da Operação e Prestação (CFOP) = “671 - Vendas de produção do estabelecimento em operações sujeitas ao regime de substituição tributária, quando destinadas a comercialização ou industrialização subsequente”.

A título de exemplo, citam-se as notas fiscais acostadas às fls. 101/112, 114/122 dos autos. Em relação aos documentos fiscais que apresentam estas características (agregação da MVA e CFOP 671), não resta dúvida que a Autuada enquadrou corretamente os destinatários como varejistas/atacadistas.

Em face do exposto devem ser excluídas do crédito tributário as exigências relativas às NFs relacionados a esta infração, nas quais os destinatários dos produtos foram considerados pela Autuada como varejista/atacadistas, ou seja nas operações em a Autuada utilizou as MVAs de 30% e/ou 58,54% na formação da base de cálculo do ICMS/ST.

Em face da não juntada aos autos das cópias de 06 (seis) notas fiscais autuadas, elaborou-se o quadro abaixo, o qual tem por finalidade facilitar a identificação das notas fiscais cujas exigências devem ser excluídas. Os dados constantes das 06 (seis) notas fiscais foram extraídos do relatório de fls. 63/100.

QUADRO 1			
NOTAS FISCAIS NÃO ACOSTADAS AOS AUTOS (ITEM 2 DO AI)			
NF	DATA	MVA (agregada à base de cálculo do ICMS/ST)	FLS. DO RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

530.931 *	19/02/01	30% (Lubrax Moto 2) 58,54% (demais produtos)	78
532.690	01/03/01		81 e 82
535.476 *	14/03/01	30% (Lubrax Moto 2) 58,54% (demais produtos)	87
550.446	16/05/01		90
595.920 *	05/11/01	30%	92
601.563 *	26/11/01	30%	95
Nota Explicativa: Excluir exigências fiscais no tocante aos documentos com (*).			

Oportuno destacar que a nota fiscal nº 524.594, anexada às fls. 123, não é objeto da presente autuação.

Com a exclusão das exigências fiscais retro mencionadas, a discussão acerca da classificação fiscal do produto Lubrax Moto 2 deixa de existir, uma vez que este produto encontra-se descrito nas notas fiscais em que a Autuada agregou MVA na formação da base de cálculo do ICMS/ST.

Relativamente às demais notas fiscais objeto desta infração, a Autuada apurou a base de cálculo do ICMS/ST sem acrescentar qualquer MVA, simplesmente aplicando a alíquota interna (18%) sobre o valor dos produtos vendidos, conforme se verifica do exame do relatório de fls. 63/100.

O quadro a seguir traz informações acerca de alguns dados contidos nas NFs supracitadas.

<u>QUADRO 2</u>				
NOTAS FISCAIS COM ICMS/ST CALCULADO PELA AUTUADA SEM INCLUSÃO DA “MVA”.				
N.º NF	CFOP	CAE (destinatário)	BASE DE CÁLCULO ICMS/ST	OBSERVAÇÃO
524.077 (18/01/2001)	611	44.6.2.20-3	Valor da Operação (sem acréscimo de	CNPJ (destinatário) = 26.241.539/0001-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

			<i>MVA)</i>	26
524.788	611	44.6.2.20-3	Idem	CNPJ (destinatário) = 26.241.539/0001- 26
527.111	611	42.3.1.00-7	Idem	
532.690	---	42.3.1.00-7	Idem	NF não anexada aos autos, porém consta do relatório (fls. 81 e 82)
537.151	611	42.3.1.00-7	Idem	
539.100	611	44.6.2.20-3	Idem	CNPJ (destinatário) = 26.241.539/0001- 26
544.679	611	41.8.1.60-3	Idem	
544.680	611	41.8.1.60-3	Idem	
554.232	611	42.3.1.00-7	Idem	
550.446	---	44.6.2.00-9	Idem	NF não anexada aos autos, porém consta do relatório (fls. 90)
555.079	611	44.6.2.20-3	Idem	CNPJ (destinatário) = 26.241.539/0001- 26
561.336	611	44.6.2.20-3	Idem	CNPJ (destinatário) = 26.241.539/0001- 26
566.541	611	44.6.2.20-3	Idem	CNPJ (destinatário) =

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

				26.241.539/0001-26
584.230	611	44.6.2.20-3	Idem	CNPJ (destinatário) = 26.241.539/0001-26
584.231	611	44.6.2.20-3	Idem	CNPJ (destinatário) = 26.241.539/0001-26
584.232	611	44.6.2.20-3	Idem	CNPJ (destinatário) = 26.241.539/0001-26
586.039	611	42.3.1.00-7	Idem	
597.861	611	42.3.1.00-7	Idem	
597.862	611	42.3.1.00-7	Idem	
603.186	611	44.6.2.20-3	Idem	CNPJ (destinatário) = 26.241.539/0001-26
525.347	671 (*)	42.3.1.00-7	Idem	
525.349	671 (*)	42.3.1.00-7	Idem	
598.428	671 (*)	43.9.2.10-8	Idem	
599.323	671 (*)	43.9.2.10-8	Idem	
609.003	671 (*)	43.9.2.10-8	Idem	

Nota Explicativa:

(*) Muito embora a Autuada tenha consignado o CFOP = 671 nas 05 últimas NFs listadas acima, no cálculo do ICMS/ST este dado foi por ela desprezado, posto que não agregada a MVA, prevista na legislação, na formação da base de cálculo do mencionado tributo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante para o deslinde da questão a descrição da atividade econômica inserida nos C.A.Es acima relacionados, haja vista que a base de cálculo do ICMS/ST apurada pelo Fisco compõe-se da MVA (30% e/ou 58,54%), a qual se aplica nas operações com produtos destinados à comercialização ou industrialização.

44.6.2.20-3 – Comércio atacadista de gás liquefeito de petróleo (GLP).

44.6.2.00-9 – Comércio atacadista de álcool carburante, gasolina, óleo diesel, lubrificantes e demais derivados de petróleo (exceto gás liquefeito de petróleo – GLP), exceto Transportador Revendedor Retalhista (TRR) e comércio atacadista de solventes.

43.9.2.10-8 – Comércio atacadista de peças e acessórios para veículos.

42.3.1.00-7 - Postos de álcool carburante, gasolina, diesel e demais derivados do refino de petróleo.

41.8.1.60-3 - Comércio varejista de peças e acessórios para veículos rodoviários automotivos, exclusive pneumáticos e câmaras de ar.

Examinando as atividades econômicas acima, percebe-se que as operações realizadas para destinatários com o 44.6.2.20-3 - Comércio atacadista de gás liquefeito de petróleo (GLP) devem também ser excluídas da autuação, posto que tais destinatários certamente adquiriram os produtos (Lubrax TRM 4-90, Lubrax Extra Turbo, dentre outros) relacionadas nas correspondentes NFs, para consumo.

Oportuno esclarecer que, após as exclusões supra indicadas, devem ser mantidos, no tocante a esta irregularidade, somente o ICMS/ST e MR relativos às notas fiscais não negritadas, listadas no “Quadro 2”.

Por outro lado, a Impugnante argúi a decadência de parte do crédito tributário, concernente aos fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro e dezembro/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, § 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 19/12/2006 (documento de fls. 31 e 32), 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.

No tocante à utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros moratórios, infere-se que a mesma encontra respaldo na Resolução 2.880/97 c/c os artigos 127 e 226 da Lei n.º 6.763/75.

O art. 2º da Resolução 2.880/97, a seguir transcrito, comprova que a incidência dos juros de mora, no caso em exame, conta-se a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito e não da data da autuação, consoante entende a Impugnante.

"Art. 2º - Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI)".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lançamento parcialmente procedente nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG às fls. 638/642.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para acatar a reformulação proposta pela Assessoria do CC/MG, às fls. 638/642. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), René de Oliveira e Sousa Júnior e Janaina Oliveira Pimenta.

Sala das Sessões, 19 de novembro de 2008.

Mauro Heleno Galvão
Presidente/Relator