

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.203/09/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000156806-12
Impugnação: 40.010122659-77
Impugnante: Castrol Brasil Ltda.
CNPJ: 33.194978/0027-20
Proc. S. Passivo: Alessandra Krawczuk Craveiro Ribeiro/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ÓLEO LUBRIFICANTE - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatado vendas de óleos lubrificantes derivados do petróleo e outros produtos não imunes por estabelecimento de outra Unidade da Federação a contribuinte mineiro, destinados à comercialização, sem a retenção e recolhimento do ICMS/ST. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II c/c § 2º e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, ambos da Lei 6763/75. Exclusão da Multa Isolada, em relação às notas fiscais nas quais não houve consignação de base de cálculo/ST e conseqüente destaque do ICMS.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DERIVADOS DE PETRÓLEO - BASE DE CÁLCULO - NÃO INCLUSÃO DO MONTANTE DO IMPOSTO - DESTINATÁRIO CONSUMIDOR FINAL - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Constatada a retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada na condição de substituta tributária, em decorrência da não inclusão do montante do imposto na base de cálculo do ICMS/ST, em operações com derivados de petróleo, destinados a consumidores finais localizados neste Estado. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II c/c § 2º e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, ambos da Lei 6763/75. Infração caracterizada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - LUBRIFICANTE NÃO DERIVADO DO PETRÓLEO E FLUIDO DE FREIO. Constatada a falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, pelas entradas oriundas de outra Unidade da Federação, de lubrificante não derivado do petróleo e de fluido de freio, não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II c/c § 2º e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, ambos da Lei 6763/75. Exclusão da Multa Isolada, em relação às notas fiscais nas quais não houve consignação de base de cálculo/ST e conseqüente destaque do ICMS.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária para o Estado de Minas Gerais, nas operações de remessas de lubrificantes derivados de petróleo ou outros produtos (óleo lubrificante, aditivos, anti-corrosivos, desengraxantes, fluidos, etc), no período de outubro/2002 a maio/2007, em razão das ocorrências abaixo enumeradas:

- 1) operações de saídas subseqüentes de lubrificantes derivados de petróleo e de outros produtos não imunes, destinados a revendedor mineiro;
- 2) operações de remessa de lubrificantes derivados de petróleo destinados a consumidores finais, nas quais o Sujeito Passivo não incluiu o montante do próprio imposto na base de cálculo do ICMS/ST, conforme previsto na legislação tributária;
- 3) operações de remessa de produtos não imunes, destinados a consumidores finais, relativo ao diferencial de alíquotas.

Exige-se, sobre as diferenças verificadas, o ICMS/ST, a Multa de Revalidação (100%) prevista no artigo 56, § 2º, inciso I e, a partir de novembro de 2003, a Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, todos da Lei n.º 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 251 a 274, anexando a documentação de fls. 275 a 294, contra a qual o Fisco, se manifesta às fls. 296 a 313.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 317 a 332, opina pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 03/02/2009, presidida pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 04/02/2009.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros a saber: o Conselheiro André Barros de Moura (Relator) e Edwaldo Pereira de Salles (Revisor) pela procedência parcial do lançamento, para excluir a cobrança da Multa Isolada do artigo 55, inciso VII da Lei 6763/75 e o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, pela procedência do lançamento. Pela Impugnante, sustenta oralmente a Dra. Alessandra Krawczuk Craveiro Ribeiro e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Amélia Josefina A. Nogueira da Fonseca.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria Fiscal foram em parte utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Inicialmente, pretende a Impugnante, de forma equivocada, a aplicação das disposições do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Na realidade, o decurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, descrito em tal dispositivo, refere-se ao prazo para homologação do lançamento em que o contribuinte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efetua o pagamento do ICMS, no valor por ele apurado, sem exame prévio da autoridade fazendária.

No caso em tela, está-se diante de irregularidades tributárias apuradas pelo Fisco, que ensejaram o lançamento de ofício pela autoridade administrativa, nos termos do artigo 149 do CTN. Por isso, o prazo extintivo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é regulado pelo artigo 173, inciso I, do referido CTN, que, regra geral, estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Logo, considerando o período fiscalizado de 01/10/2002 a 31/05/2007, tem-se o prazo de até 31/12/2007 para a constituição do crédito tributário. O Auto de Infração foi lavrado em 15/10/2007 (fl. 10), tendo o Sujeito Passivo sido intimado por via postal no dia 14/12/2007 (Aviso de Recebimento à fl. 250), nos termos do artigo 12, inciso II, alínea “a” c/c artigo 93 do RPTA/MG.

Assim, infere-se desprovida de força a elidir o lançamento, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, a alegada decadência.

A ação fiscal trata da falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de outubro de 2002 a maio de 2007, em decorrência da prática das irregularidades acima apontadas, as quais foram constatadas mediante exame de documentos fiscais fornecidos pela Autuada, consubstanciados em arquivos magnéticos de envio obrigatório ao Fisco mineiro, nos quais constam as operações retro mencionadas.

O Auto de Infração encontra-se devidamente instruído com as planilhas elaboradas pelo Fisco e demais documentos que embasam a autuação, assim identificados: Anexo A – “Quadro Demonstrativo de Apuração Mensal do ICMS/ST” (fls. 18/20); Anexo B – “Quadro Demonstrativo do Crédito Tributário Apurado Mensalmente” (fls. 21/26); Anexo C – “Quadro Demonstrativo” contendo a totalidade de produtos considerados e o detalhamento dos cálculos efetuados para apuração do imposto devido, por produto relacionado na nota fiscal (fls. 27/40); Anexo D – “Quadro Demonstrativo” contendo o total de notas fiscais autuadas e o detalhamento dos cálculos efetuados para apuração do imposto a recolher, por nota fiscal (fls. 41/51); Anexo E – Memórias de Cálculo, demonstrando como foram efetuados os cálculos para apuração do imposto nas situações constatadas (fls. 52/60); Anexo F – Detalhamento dos dispositivos legais relativos à base de cálculo, com a transcrição dos artigos infringidos, das penalidades aplicadas e da legislação pertinente (fls. 61/76); cópias de notas fiscais autuadas, por amostragem (fls. 77/249).

O trabalho fiscal é instruído, ainda, com o “Relatório Fiscal Detalhado” de fls. 15/18, contendo entre outras informações, a descrição das irregularidades praticadas e os procedimentos adotados para se apurar as mesmas, como também, o Demonstrativo do Crédito Tributário, especificado por exercício e por espécie de receita.

Nos Anexos que acompanham a autuação estão explicitados os procedimentos adotados para se apurar os valores das exigências fiscais referentes às infrações constatadas, assim:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) nos Quadros que compõem o Anexo C (fls. 27/40), acham-se detalhados, mês a mês, os cálculos efetuados para se definir o imposto devido referente a cada produto constante das notas fiscais;

b) Nos Quadros que constituem o Anexo “D” (fls. 41/51), está demonstrada, por nota fiscal, a forma de obtenção do ICMS/ST a recolher, onde:

- Base de Cálculo do ICMS/ST na nota fiscal (coluna “Y”);
- ICMS/ST retido (coluna “B”) = parcelas do imposto destacadas e retidas pela Contribuinte;
- Base de Cálculo do ICMS/ST apurada (coluna “X”) = conforme calculada no Anexo “C”;
- ICMS/ST apurado (coluna “A”) = valores calculados no Anexo “C”;
- ICMS/ST a recolher (coluna “C”) = ICMS/ST apurado, menos o imposto porventura destacado e retido nas notas fiscais;
- Base de Cálculo da Multa Isolada – a partir de novembro/2003 (coluna “Z”) = Base de Cálculo do ICMS/ST apurada (coluna “X”, menos a Base de Cálculo do ICMS/ST na nota fiscal (coluna “Y”);
- Valor da Multa Isolada = Base de Cálculo encontrada na coluna “Z” multiplicada pelo percentual de 40% (quarenta por cento), previsto no inciso VII do artigo 55 da Lei n.º 6763/75;

c) o resultado consolidado de cada mês encontra-se demonstrado no quadro intitulado “Apuração Mensal do Imposto Devido” – Anexo “A”, de fls. 18/20 e no Demonstrativo do Crédito Tributário – Anexo “B”, constante de fls. 21 a 26 dos autos;

d) às fls. 52/60, o Fisco apresenta, a título de exemplo, memórias de cálculo do ICMS/ST apurado, relativamente a cada uma das situações sob exame.

Tenha-se presente que a autuação se encontra suficientemente alicerçada nas normas legais que regem a matéria objeto do presente contencioso, como a seguir comentado:

Item 1) Falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido nas saídas de lubrificantes e outros produtos derivados ou não de petróleo destinados a revendedor neste Estado.

Exigências de ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no artigo 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, esta última para os fatos geradores a partir de novembro de 2003.

No Quadro “CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO POR PRODUTO” – Anexo “C” (fls. 27/51), estão relacionados os documentos atinentes à irregularidade em tela. Trata-se das notas fiscais números 004586, 005095 e 005528 (fl. 28), 011585 (fl. 29), 025034 (fl. 31), 033268 (fl. 32) e 041864 (fls. 34/35), em todas constando como destinatária a empresa mineira Proema Automotiva S/A. Tomando como exemplo a nota fiscal n.º 005095, a Fiscalização apresenta de forma pormenorizada a memória de cálculo da parcela do ICMS/ST a recolher (fl. 52).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além dos lubrificantes, encontravam-se também sujeitos ao regime de ST os demais produtos autuados, conforme previa o artigo 373 do Anexo IX do RICMS/96 e artigo 361, Parte 1, do Anexo IX do RICSM/02.

A responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST atribuída à Autuada encontra-se estabelecida no artigo 372, inciso IV do Anexo IX, do RICMS/96 (período de 01/01/2002 a 14/12/2002), artigo 360, inciso IV, Parte 1, do Anexo IX do RICMS/02 (período de 15/12/2002 a 30/11/2005) e artigo 12 do Anexo XV do RICMS/02 (para fatos ocorridos a partir de 01/12/2005).

A base de cálculo adotada pelo Fisco para apuração do ICMS/ST exigido encontra-se determinada no artigo 375, inciso II, subalínea “f.3” e inciso V, alínea “d” do Anexo IX do RICMS/96; no artigo 363, inciso V, subalínea “c.2” e “d”, Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02 e no artigo 19, inciso I, subalínea “b.3” do Anexo XV do RICMS/02:

RICMS/96 – ANEXO IX

“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 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;

(...)

V - na falta do preço a que se refere o inciso I deste artigo, o montante formado pelo preço estabelecido pela autoridade competente para o substituto tributário, ou, em caso de inexistência deste, o valor da operação, acrescido dos valores correspondentes a tributos, frete, carreto, ainda que o transporte seja executado pelo próprio adquirente, seguros e demais despesas atribuídas ao destinatário, mesmo que cobradas por terceiros,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adicionado, em ambos os casos, da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do seguinte percentual:

d - 30% (trinta por cento), em relação aos demais produtos não referidos nas alíneas anteriores ou nos incisos II a IV deste artigo;”.

RICMS/02 – ANEXO IX

“Art. 363 - A base de cálculo do imposto, para o efeito da retenção, é:

(...)

V - na falta do preço a que se refere o inciso I deste caput, o montante formado pelo preço estabelecido pela autoridade competente para o substituto tributário, ou, em caso de inexistência deste, o valor da operação, acrescido dos valores correspondentes a tributos, frete, carreto, ainda que o transporte 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:

(...)

c.2 - 58,54% (cinquenta e oito inteiros e cinquenta e quatro centésimos por cento), nas operações interestaduais, exceto quando se tratar de gasolina de aviação, cujo percentual será de 73,33% (setenta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento);

d - 30% (trinta por cento), em relação aos demais produtos não referidos nas alíneas anteriores ou nos incisos II a IV deste caput;”.

ANEXO XV

“Art. 19 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subseqüentes:

b.3 - o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo;

Item 2) Retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST em operações de saída de lubrificantes derivados de petróleo, destinados a consumidores finais mineiros, em virtude da formação incorreta da base de cálculo do ICMS/ST, por não ter sido incluído o valor do próprio imposto no montante da respectiva operação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no artigo 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII da Lei n.º 6763/75, esta última para os fatos geradores a partir de novembro de 2003.

Constatou-se que a Autuada não procedeu à correta retenção e recolhimento do tributo devido, tendo em vista que nas remessas de lubrificantes para consumidores finais localizados em Minas Gerais, não incluiu o montante do próprio imposto na base de cálculo, conforme previsto na legislação tributária.

O Anexo “C” ao Auto de Infração (fls. 27/40) contém as informações precisas a respeito dos documentos fiscais emitidos, da base de cálculo do ICMS/ST apurada com a inclusão do imposto (valor da nota fiscal dividido por 0,82) e do ICMS/ST a recolher (valor da base de cálculo apurada multiplicado pela alíquota interna). As memórias de cálculo alusivas a essa imposição, juntamente com cópias das correspondentes notas fiscais, acham-se anexadas às fls. 53/54 e 59/60 dos autos.

Na peça de defesa apresentada, argumenta a Impugnante que não pode ser cobrado o imposto por substituição tributária sobre operações de venda de lubrificantes, derivados ou não de petróleo, destinados para industrialização; salienta que nem mesmo os dispositivos do Convênio ICMS 03/99 podem impor o imposto por substituição tributária sobre operações previstas constitucionalmente como imunes; sustenta que é inconstitucional a interpretação dada ao termo industrialização pela IN SLT nº 01/2003, sendo a mesma manifestamente ilegal e inconstitucional; diz que não pode ser compelida a pagar o ICMS devido por substituição tributária nas operações interestaduais com lubrificantes destinados à industrialização, ainda que não do próprio produto, conforme se depreende da Orientação DOLT/SUTRI nº 001/2007, a qual se reporta ao inciso IV do artigo 18 do Anexo XV do RICMS/MG; enfatiza que o embasamento legal para fins de substituição tributária é o artigo 8º da Lei Complementar 87/96, ou seja, não se deve incluir o imposto na base de cálculo do ICMS/ST e o artigo 13 da LC 87/96 importa às operações normais, não dispondo sobre operações de substituição tributária. Junta Declarações emitidas pelas empresas destinatárias Ind. Micheletto S.A. e Fiat Automóveis Powertrain Ltda e cita doutrina e jurisprudência para corroborar suas razões.

Contudo, improcede a totalidade dos argumentos expendidos pela Demandante, pois com o advento da Emenda Constitucional nº 033/2001, que dispõe que “*cabe à Lei Complementar fixar a base de cálculo do ICMS, de modo que o montante do imposto a integre*”, consolidou-se o entendimento esposado pelo Supremo Tribunal Federal em várias decisões proferidas mesmo antes da citada EC 03/2001.

Nesse sentido, o inciso I do parágrafo 1º do artigo 13 da Lei Complementar n.º 87/96, abaixo transcrito, estabelece a regra segundo a qual deve compor a base de cálculo do ICMS o montante do próprio imposto. Logo, se o montante do imposto não foi incluído nas parcelas que formam a base de cálculo, deve-se proceder à respectiva inclusão, em obediência aos dispositivos legais ora mencionados, seja na hipótese de substituição tributária ou não.

Lei Complementar 87/96

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

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

1 – Incidência do ICMS/ST – artigo 5º, § 1º, itens 1 e 4, da Lei 6763/75; artigo 1º, inciso IV, Parte Geral dos RICMS/96 e RICMS/02 e artigo 1º, inciso III, alínea “b” do Anexo XV do RICMS/02.

2 – Responsabilidade do Substituto Tributário – artigo 22, § 8º, item 5 da Lei 6763/75; artigo 20, § 1º, item 4; 372, inciso III e IV do Anexo IX do RICMS/96; artigo 360, inciso III e § 1º, inciso II do Anexo IX do RICMS/02; artigo 12, § 2º e artigo 13 do Anexo XV do RICMS/02.

3 – Base de Cálculo – artigo 13 e § 15 da Lei 6763/75; artigo 44, inciso XI – Parte Geral, artigo 375, inciso VII do Anexo IX do RICMS/96 (vigência até 14/12/2002); artigo 43, incisos XI e XII, artigo 44, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c”, artigo 49 – Parte Geral, artigo 363, inciso VII do Anexo IX do RICMS/02 (período de 15/12/2002 a 07/04/2004); artigo 363, inciso VII, alínea “a” do Anexo IX do RICMS/02 (período de 08/04/04 a 30/11/05); artigo 19, inciso II do Anexo XV do RICMS/02 (a partir de 01/12/2005).

Além disso, considerando a necessidade de orientar servidores, contribuintes e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação dos dispositivos legais relativos à não-incidência do ICMS nas operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos e derivados e energia elétrica, foi editada a Instrução Normativa SLT nº 01/2003.

Cabe assinalar que a referida IN nada criou de novo, apenas objetivou aclarar o sentido dos dispositivos legais nela descritos. Conveniente a transcrição dos dispositivos aplicáveis à matéria ora tratada:

“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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º - Fica reformulada qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa.”.

No que diz respeito ao argumento de que essa Instrução Normativa nº 01/2003 seria manifestamente ilegal e inconstitucional, cumpre ressaltar que segundo o artigo 110, inciso I, do RPTA/MG, não se incluem na competência do Órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda.

Quanto à alegação de que as destinatárias utilizam os produtos em processo industrial (documentos de fls. 275/278), constata-se que a Indústria Micheletto S.A., por exemplo, possui o CNAE-F 2592.6.01 (fabricação de produtos de trefilados de metal padronizados), sendo certo que do seu processo industrial não resultará produtos como lubrificantes, anti-corrosivos, desengraxantes, fluidos. Assim, a referida empresa realizou as aquisições dos produtos na condição de consumidora final, sendo tais operações sujeitas à incidência do ICMS/ST. E, nessa situação, o Convênio ICMS nº 03/99, cláusula primeira, § 1º, alínea “b”, inciso II atribui a responsabilidade para ao remetente dos produtos.

No tocante à Consulta de Contribuinte nº 251/2005 transcrita pela Impugnante à fl. 264, verifica-se que a mesma não guarda nenhuma relação com o presente feito fiscal, pois apenas orienta que não ocorre a substituição tributária na operação interestadual para armazenamento no território mineiro.

Oportuno destacar que nos Acórdãos nºs 17.162/05/1ª e 17.977/06/1ª, o Egrégio Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais entendeu que o lançamento do crédito tributário que inclui o montante do imposto na base de cálculo do ICMS /ST é procedente.

Item 3) Falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre operações de remessa e conseqüente entrada de produtos não imunes junto a contribuintes mineiros para uso e consumo, calculado pela diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Exigências de ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no artigo 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII da Lei n.º 6763/75, esta última para os fatos geradores a partir de novembro de 2003.

Neste item, a imputação fiscal diz respeito às exigências fiscais referentes ao ICMS/ST pelo diferencial de alíquotas nas operações com produtos não imunes, ou seja, na remessa de lubrificantes não derivados de petróleo destinados a uso ou consumo por parte de contribuintes mineiros.

As parcelas dos valores devidos encontram-se apuradas nas planilhas “CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO NA NF POR PRODUTO”, de fls. 27/40, da seguinte forma:

- Base de Cálculo do ICMS/ST Apurada = valor da operação, acrescido do IPI;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ICMS/ST Apurado = produto da “alíquota de 18%” sobre a “Base de Cálculo do ICMS/ST Apurada” com dedução do produto da “alíquota de 12%” sobre a referida “Base de Cálculo do ICMS/ST Apurada”.

Foram também elaboradas pelo Fisco as Memórias de Cálculo que detalham o modo de apuração dos valores exigidos, estando as mesmas juntadas à fl. 55 (referente à nota fiscal 5804 – relacionada à fl. 28) e fl. 57 (relativa à nota fiscal 56138 – relacionada à fl. 38).

Conforme exposto na Manifestação Fiscal, a exigência do ICMS/ST diferencial de alíquotas nas operações está claramente disposta no artigo 360, § 1º, inciso I do Anexo IX, no artigo 20, inciso II do Anexo XV todos do RICMS/MG e, também, no Convênio ICMS 03/99, Cláusula primeira § 1º, inciso I, alínea “a” c/c inciso II, que se refere a derivados ou não de petróleo:

CONVÊNIO ICMS 03/99

“CAPÍTULO I

DA RESPONSABILIDADE

Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, situados em outras unidades da Federação, a condição de contribuintes ou de sujeitos passivos por substituição, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que os remetentes estiverem realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário.

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica:

I – (...)

II - em relação ao diferencial de alíquotas, a produto sujeito a tributação, quando destinado ao consumo e o adquirente for contribuinte do imposto”. (g.n.).

A Impugnante defende que não é devido o diferencial de alíquotas sob o regime de substituição tributária, pois tal regime não se aplica nas remessas entre industriais, porquanto os lubrificantes foram destinados para uso e consumo. Entretanto, improcede tal argumento uma vez que os lubrificantes não foram utilizados pelos estabelecimentos destinatários como matéria-prima, embalagem e tampouco foram integrados ao produto final na condição de elemento indispensável a sua composição, o que torna legítima a cobrança do diferencial de alíquotas.

Saliente-se que o citado Convênio ICMS nº 03/99 engloba combustíveis, lubrificantes, derivados ou não de petróleo, além de outros produtos. Portanto, decorre daí a exigência de imposto referente ao diferencial de alíquotas sobre lubrificantes não derivados de petróleo, quando têm como destino uso e consumo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, corretas as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação.

Entretanto, no que se refere à aplicação da multa isolada, razão parcial assiste à Autuada.

Dispõe o art. 55, inciso VII, da Lei 6763/75 que:

“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;”

É certo que a referida penalidade tem aplicação quando o Contribuinte consignar em documento fiscal que acobertar operação ou prestação, base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída.

É de se notar que não houve consignação de base de cálculo diversa pelo contribuinte Autuado em todas as notas fiscais. Houve, em muitos casos, a não-retenção do ICMS/ST, por entender que a hipótese não estava alcançada pela mencionada sistemática.

De outro turno, verifica-se que, historicamente, a penalidade prevista no dispositivo em análise possui como alvo o combate ao chamado “subfaturamento”.

Percebe-se que tal objetivo não se modificou com a alteração trazida no seio da Lei 14.699/03. A referida alteração teve como finalidade apenas dilatar um pouco o alcance da mencionada norma penal, além, é claro, de nela incluir a prestação de serviço que migrou do inciso XX para o inciso em análise.

Como é sabido, tratando-se de norma que comine penalidade, é mister que o tipo penal se amolde perfeitamente ao fato infracional que se pretende punir, sem o qual fica impossibilitada a aplicação da pena.

Não parece que a multa isolada tenha aplicação generalizada para alcançar situações que não constituem o cerne da acusação fiscal, como é o caso dos presentes autos. Prudente, então, o acolhimento à regra da tipicidade cerrada do ilícito de natureza tributária, para efeito de imposição de penalidade.

Assim, deve-se excluir a multa isolada, em relação às notas fiscais nas quais não houve consignação de base de cálculo/ST e conseqüente destaque do ICMS respectivo.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e, em parte, a Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso VII, da Lei nº 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento anterior iniciado em 03/02/09, nos termos da Portaria nº 04, de 19/02/2001, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada, prevista no inciso VII, do art. 55, da Lei 6763/75, em relação às notas fiscais nas quais não houve consignação de base de cálculo/ST e conseqüente destaque do ICMS respectivo. Vencido, em parte, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, que o julgava procedente. Nessa oportunidade, os Conselheiros André Barros de Moura (Relator) e Edwaldo Pereira de Salles (Revisor) reformularam seus votos. Participou do julgamento, além dos Conselheiros supracitados, o Conselheiro Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 04 de fevereiro de 2009.

André Barros de Moura
Presidente/Relator

ABM/EJ

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.203/09/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000156806-12	
Impugnação:	40.010122659-77	
Impugnante:	Castrol Brasil Ltda	
	CNPJ: 33.194978/0027-20	
Proc. S. Passivo:	Alessandra Krawczuk Craveiro Ribeiro/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, nos termos do art. 53 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.

Trata-se de discordância quanto à interpretação do inciso VII, art. 55 da Lei nº 6.763/75, relativo à cominação da Multa Isolada, nos seguintes termos:

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;

Segundo a decisão da 2ª Câmara deste egrégio Conselho de Contribuintes, esse dispositivo não se aplicaria no caso de falta de retenção do ICMS/ST, quando o contribuinte entende que a operação não estava alcançada pela substituição tributária. Salienta que, historicamente, a penalidade prevista no dispositivo em análise possui como alvo o combate ao chamado “subfaturamento”, o que não seria o caso da Autuada, que estaria diante de um erro de direito.

Ressalte-se que a cominação de penalidade ocorre mediante a tipificação da conduta praticada pelo infrator na hipótese fática apenável prevista em lei. Ora, com a devida vênia, o dispositivo legal em tela é objetivo, não fazendo diferenciação entre as situações de erro de direito ou erro de fato que conduziram o contribuinte à consignação equivocada, que logicamente abrange a sua falta, da base de cálculo prevista na legislação tributária.

Desse modo, uma vez constatada que, no documento fiscal, a base de cálculo não foi informada conforme a previsão da legislação tributária, completa está a tipificação da conduta penalizável, não havendo por que se perquirir a respeito das motivações que conduziram o infrator ao equívoco aludido, consoante art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Diante do exposto, defendo a manutenção da Multa Isolada na forma aplicada pelo Fisco, julgando, assim, procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 04 de fevereiro de 2009.

Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Conselheiro

CC/MG