

Acórdão: 24.643/23/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002347076-72
Impugnação: 40.010155164-82, 40.010155145-79 (Coob.)
Impugnante: Poly Petro Lubrificantes Ltda
CNPJ: 11.378430/0001-68
Posto Longana Ltda (Coob.)
IE: 362905921.01-32
Proc. S. Passivo: Márcio da Rocha Medina/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - Nconext - SP

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição do destinatário das mercadorias para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 15, § 1º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e em razão do disposto no art. 22, § 18º da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/SIMILARES. Constatou-se que a Autuada, contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, remeteu lubrificantes a contribuinte mineiro comercializador do produto, com a retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST devido na operação, conforme disposições do Convênio ICMS nº 110/07, c/c o art. 12, § 1º, inciso VI do Anexo XV do RICMS/02. Irregularidade caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), incidente sobre operações de remessa a destinatário mineiro, de lubrificantes derivados de petróleo sujeitos à substituição tributária, no período de dezembro de 2018 a setembro de 2021.

Exigências do ICMS/ST recolhido e menor e a da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I deste mesmo artigo da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 843/863.

Tempestivamente e através de procurador regularmente constituído, a Coobrigada apresenta Impugnação às fls. 148/182.

O Fisco manifesta-se às fls. 916/950, refuta as alegações dos Impugnantes e pede pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante autuada, Poly Petro Lubrificantes Ltda, requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Alega a ausência de comprovação de elementos que atestem as características dos produtos sobre os quais versa o lançamento e de sua respectiva sujeição ao regime da substituição tributária..

Entretanto, razão não lhe assiste.

Verifica-se que a autuação se baseou nas informações acerca dos produtos apostos pela própria Autuada, Poly Petro Lubrificantes Ltda, nas notas fiscais de saída por ela emitidas em favor da Coobrigada, Posto Longano Ltda.

Os Danfes (Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica) juntados pelo Fisco às fls. 49/140 dos autos trazem a descrição daqueles produtos e a sua correspondente classificação na NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), qual seja, 27.1019-32: Combustíveis minerais, óleos minerais e produtos de sua destilação; matérias betuminosas; ceras minerais - Óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto óleos brutos; preparações não especificadas nem compreendidas em outras posições, contendo, como constituintes básicos, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos; resíduos de óleos - Óleos de petróleo ou de minerais betuminosos (exceto óleos brutos) e preparações não especificadas nem compreendidas noutras posições, que contenham, como constituintes básicos, 70 % ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto os que contenham biodiesel e exceto os resíduos de óleos: - Outros - Óleos lubrificantes - Com aditivos.

Ademais, para todas as mercadorias vendidas foi informado o CFOP 6652 (Código Fiscal de Operações) relativo à vendas de combustíveis ou lubrificantes industrializados no estabelecimento destinados à comercialização.

Por sua vez, a Impugnante Autuada também reconhece que as operações com os produtos vendidos – lubrificantes – estão sujeitas ao regime de apuração do ICMS através da substituição tributária, uma vez que informa, para cada mercadoria vendida o CST 010 (Código de Situação Tributária), aplicável às operações com mercadoria nacional tributada e com cobrança do ICMS por substituição tributária.

E não é por outra razão que a Impugnante Autuada também informa nas notas fiscais autuadas a base de cálculo do ICMS/ST e o respectivo imposto devido a

Minas Gerais, retendo o seu valor, ainda que em montante inferior ao previsto na legislação.

Desta feita, inelutável concluir pela inexistência de nulidade no lançamento, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

A Impugnante Coobrigada, Posto Longano Ltda, pleiteia a produção de prova pericial como forma de comprovação de suas alegações, e formula, às fls. 178/179, os seguintes quesitos a serem respondidos por perito:

- 1- As informações, planilhas, documentos e outros que puderem ser levantados junto à Impugnante confirmam a MVA real média de 49,36%?
- 2- As informações, planilhas, documentos e outros que puderem ser levantados junto à Impugnante atestam que o lucro bruto final nas operações com produtos Poly Petro é da ordem de 49,36% em média?
- 3- Queira o expert confirmar se os preços de venda dos produtos Poly Petro praticados pela Impugnante estavam compatíveis com os preços de venda a consumidor final praticados na região para o período da autuação;
- 4- Pelas verificações apuradas nos quesitos anteriores, queira o expert aferir se, com a aplicação dos critérios de recomposição dos valores da autuação tal como realizados pela Impugnante a partir da confirmação das premissas dos quesitos anteriores, chegar-se-á a um valor de principal original de ICMS/ST diminuído de R\$ 22.669,26.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos e documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Ademais, os quesitos formulados pelo Impugnante visam, por via indireta, questionar a aplicabilidade de dispositivos da legislação tributária, o que não é, por óbvio, objeto sujeitável à perícia técnica.

Observe-se que o intuito do Impugnante com o pedido de perícia é demonstrar que a MVA (Margem de Valor Agregado) efetiva aplicada por ele às suas operações com os produtos autuados é menor do que aquela prevista na legislação e, nessa medida, apontar o equívoco do Fisco na apuração da base de cálculo do ICMS ST e rechaçar a MVA por ele considerada.

Como dito, tal questão não é objeto de perícia, todavia, lembre-se que nos casos em que o fato gerador se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS/ST, o contribuinte que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final fará jus à restituição, observado o disposto nos arts. 31-C a 31-J, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02.

Destaque-se, ainda, que a base de cálculo do ICMS/ST foi apurada nos termos da legislação, e não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Desta feita, a perícia requerida é desnecessária, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” e “c”, do RPTA, a saber:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

c) considerado meramente protelatório.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), incidente sobre operações de remessa a destinatário mineiro, de lubrificantes derivados de petróleo sujeitos à substituição tributária, no período de dezembro de 2018 a setembro de 2021.

Exigências do ICMS/ST recolhido e menor e a da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I deste mesmo artigo da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante Poly Petro Lubrificantes Ltda alega que as operações atuadas não se enquadram nas hipóteses de Substituição Tributária previstas no Anexo XV do RICMS/02.

Afirma que os produtos ali envolvidos não são aqueles utilizados em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos e aguarrás, mencionados no item 26, da Parte 2 do Anexo XV.

Aduz que tais produtos foram vendidos na condição de insumos de produção do seu adquirente, e por isso destacou o ICMS sob a alíquota interestadual de 12%.

Sustenta que o inciso IV, do art. 18 do Anexo XV, do RICMS/02, prevê a inaplicabilidade da substituição tributária para operações com insumos de produção.

Afirma que o produto é utilizado como produto intermediário em processo de industrialização do destinatário, existindo vedação expressa quanto à aplicação da substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa que o § 2º, do art. 9º da LC nº 87/96 determina a retenção e o recolhimento do ICMS Substituição Tributária pelo remetente apenas quando o lubrificante derivado de petróleo tenha como destinatário consumidor final do produto.

Frisa que no caso vertente o destinatário não se caracteriza como consumidor final.

Diz que, mesmo se houvesse a substituição tributária pretendida pelo Fisco, haveria, para o destinatário, o direito ao crédito do imposto.

Contudo, não se sustentam os argumentos da Impugnante autuada.

Cumprе lembrar que a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS ST incidente sobre as operações subsequentes com lubrificantes, promovidas por contribuinte mineiro, em razão do abate do débito apurado, com créditos indevidamente destacados nas notas fiscais de venda da mercadoria realizada pela Autuada Poly Petro Lubrificantes Ltda contribuinte estabelecido no estado do Rio de Janeiro.

Como se sabe, encontra-se sob o abrigo da não incidência as operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, conforme previsto na CF/88, em seu art. 155, § 2º, inciso X, alínea "b":

CF/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

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

(...)

X - não incidirá:

(...)

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

(...)

Tal previsão em nada influencia a incidência de ICMS nas operações internas, que é objeto do regime de substituição tributária, ou seja, o ICMS/ST sobre lubrificantes derivados caberá integralmente ao Estado onde ocorrerá o consumo final.

Assim, o art. 155, inciso X, "b" da CF/88 e o § 4º, inciso I do mesmo art. 155, referem-se a fatos geradores distintos: o primeiro à operação interestadual (ICMS/OP do estado de origem, operação imune por determinação constitucional) e o segundo à operação interna.

Cumprе registrar que no julgamento do RE nº 198.088/SP, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que a hipótese de não incidência do ICMS, veiculada no art. 155, § 2º, inciso X, alínea "b" da Constituição Federal de 1988,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prevista para operações que destinem a outros estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, é benefício fiscal que não foi instituído em prol do contribuinte, seja consumidor, ou não, mas do estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá a totalidade do ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo. Veja-se a ementa:

RE 198088 / SP - SÃO PAULO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

RELATOR(A): MIN. ILMAR GALVÃO

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS, DERIVADOS DO PETRÓLEO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. IMUNIDADE DO ART. 155, § 2º, X, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. BENEFÍCIO FISCAL QUE NÃO FOI INSTITUÍDO EM PROL DO CONSUMIDOR, MAS DO ESTADO DE DESTINO DOS PRODUTOS EM CAUSA, AO QUAL CABERÁ, EM SUA TOTALIDADE, O ICMS SOBRE ELES INCIDENTE, DESDE A REMESSA ATÉ O CONSUMO. CONSEQUENTE DESCABIMENTO DAS TESES DA IMUNIDADE E DA INCONSTITUCIONALIDADE DOS TEXTOS LEGAIS, COM QUE A EMPRESA CONSUMIDORA DOS PRODUTOS EM CAUSA PRETENDEU OBVIAR, NO CASO, A EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE SÃO PAULO. RECURSO CONHECIDO, MAS DESPROVIDO.

Logo, restou firmado que tal norma constitucional visa promover maior igualdade entre estados produtores de petróleo e aqueles que não o são.

Por sua vez, por conseguinte, diante do exposto, dada a não incidência do ICMS sobre a operação interestadual de remessa de lubrificantes, não cabe qualquer destaque do ICMS na nota fiscal que acoberta essa operação, uma vez inexistente o débito do imposto.

Desta feita, no caso dos autos, o destaque indevido, pela Autuada, de débitos relativos à sua operação própria acarretou na redução do ICMS/ST devido à MG pelas operações subsequentes praticadas pelos contribuintes mineiros, no âmbito interno deste estado.

Ressalte-se que, ao contrário do alegado pela Impugnante, o adquirente mineiro dos lubrificantes, a Coobrigada Posto Longana Ltda, não utiliza a mercadoria em qualquer tipo de industrialização, pois que atua no comércio atacadista de lubrificantes, atividade classificada no CNAE Fiscal n.º 4681-8/05 (Código Nacional de Atividade Econômica).

Os lubrificantes adquiridos pela Coobrigada não se revestem da condição de matéria prima, ou mesmo de produto intermediário, em relação às suas operações.

A Coobrigada adquire os lubrificantes para sua posterior comercialização, e não para a sua industrialização, tampouco para a industrialização do próprio produto, ou para o seu uso e consumo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale enfatizar que a operação interna – no âmbito de Minas Gerais - com lubrificantes é sujeita à tributação pelo ICMS. Lembre-se que o art. 5.º, § 1º, item 1, da Lei nº 6.763/75 prevê a incidência do ICMS sobre a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar:

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

(...)

Por seu turno, o fato gerador do imposto ocorre na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, conforme previsto no art. 6.º, inciso VI, da Lei nº 6.763/75:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

I - no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior, inclusive quando objeto de leasing;

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Uma vez estabelecida a incidência do ICMS sobre as operações com lubrificantes no âmbito interno de Minas Gerais, examine-se a sistemática aplicada à apuração do imposto.

A Lei complementar n.º 87/96 prevê, através do seu art. 6.º, § 1.º c/c art. 9.º, § 1.ª, I e ainda, o § 2.º deste mesmo art. 9.º, a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes, inclusive nas operações que destinem a consumidor final, mediante acordo específico celebrado pelos estados interessados.

Lei Complementar nº 87/96

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

(...)

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subseqüentes;

(...)

§ 2º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.

Em atenção ao exigido pelo art. 9.º acima citado, o estado de Minas Gerais celebrou com as outras unidades da Federação, o Convênio ICMS nº 110/07 (alterado pelo Convênio ICMS nº 130/20), o qual dispôs sobre “o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, nos seguintes termos:

Convênio ICMS nº 110/07

Texto consolidado no DOU de 30.03.21 pelo despacho 15/21, na forma da cláusula quarta do Conv. ICMS 130/20.

“Dispõe sobre o regime de substituição tributária do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido pelas operações com combustíveis e lubrificantes, relacionados no Anexo VII do Convênio ICMS 142/18, e estabelece procedimentos para o controle, apuração, repasse, dedução, ressarcimento e complemento do imposto.”;

CAPÍTULO I

DA RESPONSABILIDADE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Redação original da ementa, efeitos de 03.10.07 até 30.03.21.

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM -, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário:

(...)

Por sua vez, a Lei mineira n.º 6.763/75, em seu art. 22, inciso II, dispõe que ocorre a substituição tributária quando o recolhimento do imposto devido pelo adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria:

Lei n.º 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 9º Na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista ou sem destinatário certo, o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento, observando-se, no que couber, para efeito da base de cálculo, o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

E no que pertine às operações sujeitas à substituição tributária, assim prevê o § 19, do art. 13, da Lei n.º 6.763/75:

Lei n.º 6.763/75

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

(...)

§ 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

1. em relação a operação ou prestação antecedentes ou concomitantes, o valor da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação ou da prestação praticado pelo contribuinte substituído;

2. em relação a operação ou prestação subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c) a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subseqüentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

(...)

Assim, autorizado pelo Convênio ICMS nº 110/97, e observando o determinado na Lei nº 6.763/75, o estado de Minas Gerais previu, através do art. 12, § 1.º, inciso VI e do art. 13, ambos da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02, a responsabilidade do remetente, situado, ou não, neste estado, pela retenção e recolhimento do ICMS/ST incidente sobre as operações subseqüentes com combustíveis e lubrificantes praticadas por seus adquirentes mineiros:

RICMS/02

ANEXO XV - DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

(...)

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

(...)

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou grupo de mercadorias, são as identificadas nos seguintes capítulos da Parte 2 deste Anexo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

VI - Capítulo 6: Combustíveis e Lubrificantes;

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

E no item 7.0, do Capítulo 6, da Parte 2, do Anexo XV do RICMS/02, foi determinado o âmbito de aplicação da referida responsabilidade, bem como, precisada a NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) de referência do produto e a MVA interna e interestadual aplicável às operações com lubrificantes.

RICMS/02

6. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

6.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins (Convênio ICMS 110/07)

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
7.0	06.007.00	2710.19.3	Óleos lubrificantes	6.1	Na operação interna: 61,31 Na operação interestadual: 96,72

A leitura da legislação acima citada não deixa dúvidas quanto a previsão, pela legislação mineira, do regime de substituição tributária para as operações com óleos lubrificantes promovidas por contribuintes estabelecidos em Minas Gerais.

Por seu turno, fica claro que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS ST incidente sobre as operações subsequentes promovidas por aqueles contribuintes, é atribuída, inclusive, ao remetente da mercadoria estabelecido em outra unidade da Federação.

E tais disposições encontram-se alicerçadas no texto da Lei Complementar nº 87/96 e autorizadas mediante o Convênio ICMS nº 110/07.

Desta feita, forçoso concluir que no lançamento examinado o Fisco procedeu ao justo enquadramento das operações praticadas pela Impugnante Autuada à legislação que rege a matéria.

Assim, uma vez que nas operações autuadas o débito do ICMS devido por substituição tributária foi abatido por créditos indevidos do imposto – pois que não

incide o imposto sobre a operação própria da Autuada – o que resultou na retenção e no recolhimento a menor do ICMS/ST, corretamente agiu o Fisco em exigir a parcela do tributo subtraída ao estado de Minas Gerais.

Por ocasião de sua impugnação, a Impugnante Coobrigada, POSTO LONGANA LTDA, alega, inicialmente, a ilegitimidade de sua eleição para o polo passivo da autuação.

Transcreve os arts. 6º e 9º da LC nº 87/96 e os incisos IV e III do § 1º da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 110/07 e conclui não haver permissão aos estados signatários para eleição de outro sujeito passivo da obrigação tributária que atribua aos contribuintes substituídos tributários a responsabilidade pelo pagamento do ICMS nestas operações.

Em que pesem as suas alegações, a legislação não as abriga.

O art. 22, III, § 8º, item 5, da Lei nº 6.763/75 prevê que, originariamente, o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS é o contribuinte eleito pelo legislador como substituto tributário, todavia, o § 18, deste mesmo artigo dispõe que nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo imobilizado, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 8º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

(...)

5) a contribuinte situado em outra unidade da Federação que remeter ao Estado petróleo ou lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

(Grifou-se)

(...)

Resta clara, portanto, a reponsabilidade tanto da Autuada - contribuinte substituto tributário, remetente das mercadorias autuadas - quanto da Coobrigada, contribuinte substituído tributário e destinatário das mercadorias em questão, pelo pagamento do ICMS ST recolhido a menor pelo contribuinte substituto.

Ressalte-se, ainda que óbvio, que nesse último caso, tal responsabilidade deriva da própria condição do substituído de verdadeiro contribuinte do imposto incidente na operação em comento, posto que ele é o agente que efetivamente pratica o fato gerador da obrigação principal, qual seja; dar saída subsequente, no âmbito de Minas Gerais, a lubrificante adquirido para comercialização.

Observa-se, por oportuno, que o destaque a menor do ICMS/ST causou repercussões econômicas favoráveis à Impugnante Coobrigada, na medida em que o valor total da nota, ao qual deve ser acrescido o ICMS/ST, também restou reduzido em consequência da diminuição do valor do destaque do imposto. Portanto, os valores efetivamente pagos pela Coobrigada à remetente Autuada pelas operações objeto do lançamento também foram menores do que aqueles que resultariam do cálculo e da retenção do ICMS/ST em acordo com a legislação.

A Impugnante Coobrigada destaca, ainda, decisão judicial (REsp 931.727/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 26/08/09, DJe 14/09/09), a qual afirma que não existe qualquer relação jurídica entre contribuinte substituído tributário e o Estado.

Conclui que, diante do julgado, o ICMS/ST não recolhido não lhe pode ser exigido, dada a sua condição de substituído tributário.

Contudo, sem razão a Defesa, pois referida decisão judicial não gera efeitos sobre o presente contencioso administrativo, pois sua vinculação é específica ao poder judiciário.

Ressalta-se que, pelo que determina o inciso III do art. 927 do CPC, o legislador dirigiu o comando à prestação jurisdicional típica (juízes e tribunais), sem incluir a administração pública “lato sensu”, inclusive os tribunais administrativos.

CPC/15

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

(...)

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

(...)

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, não há que se falar em “ausência de normas”, pois, conforme já demonstrado, a questão aqui analisada está expressamente disciplinada na legislação tributária em vigência, em relação à qual este Conselho encontra-se adstrito em seu julgamento, nos moldes do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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;

Noutro ponto, a Coobrigada reclama que o valor da MVA de 96,72% adotado pelo Fisco para apurar ICMS/ST redundou em uma base de cálculo muito superior ao preço de venda praticado por ele junto aos consumidores finais dos produtos autuados, o que impõe a improcedência do lançamento, ou a sua reformulação para recomposição da base de cálculo e adoção do valor efetivamente praticado na operação.

Em que pesem as suas alegações, a legislação aplicável não socorre o seu pedido.

Em relação às operações sujeitas à substituição tributária, assim prevê o § 19, do art.13, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

1. em relação a operação ou prestação antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou da prestação praticado pelo contribuinte substituído;

2. em relação a operação ou prestação subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c) a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subseqüentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados. (grifo nosso)

(...)

Por sua vez, o item 3, da alínea b, do inciso I, do art. 19, da Parte Geral do Anexo XV, do RICMS/02, prevê que para a apuração da base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, deverá ser considerada a MVA (Margem de Valor Agregado) prevista para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo:

RICMS/02

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

I - em relação às operações subsequentes:

a) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, o preço estabelecido;

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

2. o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial ou pelo importador; ou

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de 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 submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º; (grifo nosso)

(...)

E no item 7.0, do Capítulo 6, da Parte 2, do Anexo XV do RICMS/02, foi precisada a MVA aplicável às operações internas e interestaduais com lubrificantes.

RICMS/02

6. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

6.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins (Convênio ICMS 110/07)

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
7.0	06.007.00	2710.19.3	Óleos lubrificantes	6.1	Na operação interna: 61,31
					Na operação interestadual: 96,72

Conforme se verifica nos autos e aponta a própria Impugnante Coobrigada, no cálculo do imposto efetuado pelo Fisco foi adotado o parâmetro explicitamente expresso na legislação, qual seja, a MVA de 96,72%.

Desta feita, dado o lançamento de tributos ser atividade plenamente vinculada e obrigatória, afiguram-se corretos os cálculos do ICMS/ST efetuados pela legislação.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Lembre-se, mais uma vez, por oportuno, que nos casos em que o fato gerador se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS ST, o contribuinte que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final fará jus à restituição, observado o disposto nos arts. 31-C a 31-J, da Parte 1, do anexo XV, do RICMS/02.

Enfatize-se, novamente, que a apuração do imposto se deu nos termos da legislação, e não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “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”.

Assim, tendo em vista o exposto, afigura-se correta a exigência do ICMS ST recolhido a menor, tanto em face da Autuada, contribuinte substituto tributário, quanto em face da Coobrigada, contribuinte substituído tributário.

Noutro giro, a Impugnante Coobrigada recusa a aplicação da multa de revalidação em dobro. Sustenta que a redação do art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75 a associa à ausência de retenção ou falta de pagamento do imposto retido, o que não

combina com o caso vertente, no qual houve retenção e houve pagamento do imposto retido, ainda que parcialmente.

Não cabe razão à Defesa.

Verifica-se que além do ICMS/ST não recolhido pela Autuada, exigiu-se a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, item I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Nota-se que a norma contida no inciso I do § 2º do art. 56 estabelece penalidade aplicável na situação em que se constate a não retenção, ou a falta de pagamento do imposto retido por substituição tributária.

No caso dos autos, o recolhimento do ICMS/ST realizado pela Impugnante Autuada a menor no mesmo período alcançado pela ação fiscal não teria eficácia para operar a quitação do débito e, via de consequência, a extinção da obrigação tributária.

Com efeito, como ficou demonstrado pelas razões de fato e de direito articuladas nos autos, a Impugnante deixou de reter e recolher o ICMS/ST devido.

Assim, correta a exigência das parcelas do ICMS/ST recolhido a menor e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST exigido, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º do mesmo artigo, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Quanto a cobrança de juros incidentes sobre a Multa de Revalidação aplicada tomando como termo inicial aquela fixada com vencimento para pagamento do tributo, tem-se que ela está em consonância com o disposto nos artigos 127 e 226 da Lei 6.763/75, combinados com a disciplina prevista na Resolução nº 2.880/97.

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Resolução nº 2.880/97

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

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).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre salientar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (GEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante Posto Longana Ltda, sustentou oralmente o Dr. Vitor Dantas Dias e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Flávia Sales Campos Vale (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 22 de agosto de 2023.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente

P