

Acórdão: 15.301/02/3^a
Impugnação: 40.010106471-71
Impugnante: Ubinan Distribuidora de Derivados de Petróleo Ltda
Coobrigado: Amaral & Mota Sociedade de Petróleo Ltda
Proc. S. Passivo: Hellen Borges Fiaux/Outros (Aut.)
PTA/AI: 01.000138637-36
CNPJ: 39.714.597/0003-33 (Aut.)
Inscrição Estadual: 027.979359.0064 (Coob.)
Origem: AF/Belo Horizonte
Rito: Sumário

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - COBRIGADO - EXCLUSÃO. Em razão da unicidade e indivisibilidade do crédito tributário e em razão de não haver solidariedade por créditos tributários distintos exclui-se o Coobrigado (destinatário) do pólo passivo da obrigação tributária por não poder ser imputado ao mesmo exigência em dobro da Multa de Revalidação.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ÓLEO DIESEL - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatado que a Autuada não promoveu a devida informação à Petrobrás S.A., estabelecida no Estado da Bahia, sujeito passivo por substituição, que reteve originariamente o imposto para o Estado da Bahia, sobre a venda da mercadoria para o Estado de Minas Gerais para que a Refinaria recolhesse o imposto aos cofres públicos mineiros, como previsto na legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, capitaneada pelo Convênio ICMS 105/92. Alegações da Autuada insuficientes para elidir o feito fiscal. Não obstante, exclui-se a exigência de Multa Isolada, capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei 6763/75, por inaplicável à espécie. Infração, em parte, caracterizada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de informação, pela Autuada, à Petrobrás S.A., estabelecida no Estado da Bahia, sujeito passivo por substituição que reteve originariamente o imposto sobre a mercadoria para o Estado da Bahia, sobre a venda da mercadoria para o Estado de Minas Gerais para que a Refinaria recolhesse o imposto aos cofres públicos mineiros, como previsto na legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador. Exigência de ICMS/ST, Multa de Revalidação, em dobro, e Multa Isolada prevista no inciso VII do artigo 55 da Lei 6763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 25/27, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 42/47.

DECISÃO

Cuida o caso em tela de simples exigência de ICMS/ST em razão da Distribuidora, remetente do óleo diesel (Autuada), estabelecida no Estado da Bahia, não ter repassado informação à Petrobrás S.A., sujeito passivo de direito pela substituição tributária, que recolheu originariamente o imposto para o Estado da Bahia, sobre a venda da mercadoria ao Estado de Minas Gerais para que a mesma, Petrobrás, procedesse ao recolhimento do imposto para este Estado.

Nesse sentido, exigiu-se ICMS/ST, Multa de Revalidação, em dobro, e Multa Isolada prevista no inciso VII do artigo 55 da Lei 6763/75.

Cabe, inicialmente, explicitar as normas que davam, à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, respaldo à legislação no que concerne ao instituto da substituição tributária.

A Constituição da República delegou à lei complementar o estabelecimento das diretrizes referentes ao regime de substituição tributária:

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

II - operações relativas à **circulação de mercadorias** e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

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

I - XI

XII - **cabe à lei complementar:**

b) **dispor sobre substituição tributária;** (Grifos)

Por sua vez, a Lei Complementar 87/96 estabeleceu as diretrizes do regime de recolhimento por substituição tributária:

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

Art. 9º - A adoção do regime de **substituição tributária em operações interestaduais** dependerá

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

II - **às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica**, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação. (Grifos)

Nessa linha, os Estados da Federação celebraram o Convênio ICMS 105/92 no sentido de estabelecer uma legislação uniforme que atendesse aos interesses federativos.

O citado Convênio, com suas posteriores alterações, foi implementado no Estado através do Regulamento do imposto. Relativamente ao caso em tela, o RICMS/96 estabelecia, à época da ocorrência do fato gerador, em seu Anexo IX, as normas aplicáveis à matéria.

Verifica-se, inicialmente, a responsabilidade da Autuada (Distribuidora) e a da Refinaria (Petrobrás S.A.) pela retenção e recolhimento do imposto na venda da mercadoria para o Estado de Minas Gerais.

Efeitos de 01/09/97 a 06/04/98 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo art. 23, VI, ambos do Dec. nº 39.184, de 23/10/97 - MG de 24 e ret. no de 22/11.

“Art. 192 - A responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS incidente nas subseqüentes saídas, em operação interna, de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, é atribuída, por substituição tributária, inclusive quando o destinatário for Transportador Revendedor Retalhista (TRR), observado o disposto no § 3º.”

Efeitos de 01/09/97 a 30/04/98 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo art. 23, VI, ambos do Dec. nº 39.184, de 23/10/97 - MG de 24 e ret. no de 22/11:

“I - à refinaria de petróleo ou suas bases, situadas nesta ou em outra unidade da Federação, inclusive em relação ao álcool anidro adicionado à gasolina pelas distribuidoras, ainda que o álcool não tenha saído de seu estabelecimento, observado o disposto no artigo 198 deste Anexo;”

*...
III - ao distribuidor.”*

Efeitos de 01/09/97 a 30/04/98 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo art. 23, VI, ambos do Dec. nº 39.184, de 23/10/97 - MG de 24 e ret. no de 22/11:

“a -

Efeitos de 01/09/97 a 30/06/99 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo art. 23, VI, ambos do Dec. nº 39.184, de 23/10/97, MG de 24 e ret. no de 22/11.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“b - situado em outra unidade da Federação, nas remessas dos produtos para estabelecimentos distribuidores, atacadistas ou varejistas situados neste Estado; (não existem grifos no original)

Não obstante as responsabilizações supra, no caso do imposto já ter sido retido originariamente para o Estado onde foi produzida a mercadoria, o responsável pelo recolhimento a este Estado passava a ser a Refinaria, desde que a Distribuidora fizesse à mesma a devida comunicação da venda da mercadoria para outro Estado.

...

§ 3º - A responsabilidade prevista neste artigo não se aplica, observado o disposto nos §§ 4º e 5º:

...

6) à operação interestadual, praticada por distribuidor, que destine combustível derivado de petróleo a este Estado, cujo imposto já tenha sido retido anteriormente, ressalvada a hipótese prevista no item 1, desde que observado o disposto no artigo 195.

A base de cálculo estava prevista na seqüência:

Efeitos de 01/09/97 a 30/06/99 – Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo art. 23, VI, ambos do Dec. nº 39.184, de 23/10/97, MG de 24 e ret. no de 22/11.

“Art. 193 - A base de cálculo do imposto, para o efeito de retenção, é:

I - o menor preço máximo de venda a consumidor, neste Estado, fixado pela autoridade competente;

II - na falta do valor a que se refere o inciso anterior, observado o disposto no inciso seguinte, o montante formado pelo preço máximo fixado pela autoridade competente para as vendas efetuadas pelo remetente, ou, em caso de inexistência deste, o valor da operação, incluídos, em qualquer das hipóteses, os valores correspondentes ao IPI, se for o caso, frete, carreto, ainda que o transporte seja executado pelo próprio adquirente, seguros e demais despesas atribuídas ao destinatário, mesmo que cobradas por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do seguinte percentual:

Efeitos de 01/09/97 a 06/04/98 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo art. 23, VI, ambos do Dec. nº 39.184, de 23/10/97 - MG de 24 e ret. no de 22/11, e revogado pelo art. 20 do Dec. nº 39.529, de 06/04/98 - MG de 07 e ret. no de 18:

“b - quando se tratar de óleo diesel, 13% (treze por cento), em operação interna ou interestadual;”

O Regulamento estabelecia, também, as normas concernentes à informação que deveria ser disponibilizada para a Refinaria e para os Fiscos envolvidos:

“Art. 195 - O distribuidor que promover a operação a que se refere o item 6 do § 3º do artigo 192 deste Anexo, deverá:”

Efeitos de 01/09/97 a 31/01/98 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo art. 23, VI, ambos do Dec. nº 39.184, de 23/10/97 - MG de 24 e ret. no de 22/11:

“I - calcular o imposto a ser recolhido em favor deste Estado, conforme item 1 do § 2º, sem, no entanto, destacá-lo no campo próprio da nota fiscal;”

Efeitos de 01/09/97 a 30/06/99 – Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo art. 23, VI, ambos do Dec. nº 39.184, de 23/10/97, MG de 24 e ret. no de 22/11.

“II - indicar, no campo “Informações Complementares” da nota fiscal, a seguinte expressão: “ICMS a ser recolhido nos termos do artigo 195, § 2º do Anexo IX do RICMS”;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 01/09/97 a 31/01/98 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo art. 23, VI, ambos do Dec. nº 39.184, de 23/10/97 - MG de 24 e ret. no de 22/11:

“III - elaborar relação mensal contendo, no mínimo, as seguintes indicações:

a - série, número e data da nota fiscal de sua emissão;

b - quantidade e descrição da mercadoria;

c - valor da operação;

d - valor do imposto devido, a ser repassado a este Estado;

e - identificação da empresa fornecedora, com a indicação do nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CGC;

f - identificação do destinatário da mercadoria, com a indicação do nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CGC;”

Efeitos de 01/09/97 a 31/01/98 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo art. 23, VI, ambos do Dec. nº 39.184, de 23/10/97 - MG de 24 e ret. no de 22/11:

“IV - remeter, em meio magnético, observado, no que couber, o disposto no anexo VII deste Regulamento, até o dia 5 (cinco) de cada mês, a relação de que trata o item anterior, referente ao mês antecedente, mediante aviso de recebimento, ao fisco deste Estado, observado o disposto no § 6º, e ao fisco do Estado de origem da mercadoria;”

Efeitos de 01/09/97 a 31/01/98 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo art. 23, VI, ambos do Dec. nº 39.184, de 23/10/97 - MG de 24 e ret. no de 22/11:

“V - entregar ao sujeito passivo por substituição, até o dia 5 (cinco) de cada mês, o Demonstrativo de Operações Interestaduais com Combustíveis, conforme modelo constante da Parte 8 do Anexo XXIII, contendo o resumo das operações interestaduais, destinadas a este Estado, realizadas no mês anterior.”

Como já explicitado acima, no caso da venda de mercadoria, cujo imposto já havia sido recolhido para o Estado de origem de produção da mesma, a responsabilidade pelo recolhimento ao Estado destinatário passava a ser da Refinaria, desde que municiada por informação pertinente da Distribuidora; a legislação estabelecia as normas cabíveis à matéria:

Efeitos de 01/09/97 a 31/01/98 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo art. 23, VI, ambos do Dec. nº 39.184, de 23/10/97 - MG de 24 e ret. no de 22/11:

“§ 2º - O sujeito passivo por substituição que tiver originariamente retido o imposto do contribuinte remetente, de posse dos dados constantes do inciso V do **caput**, deverá:

1) calcular o imposto a ser recolhido em favor deste Estado, adotando os seguintes parâmetros: ...

2) recolher a este Estado, até o dia 09 (nove) do mês subsequente ao de ocorrência da operação interestadual, o valor do imposto de que trata o item anterior;

3) remeter à Diretoria de Informações Econômico-Fiscais da Superintendência da Receita Estadual (DIEF/SRE), em Belo Horizonte, na rua da Bahia, 1.816, 6º andar, Bairro Funcionários, CEP 30.160-011, até 10 (dez) dias após o prazo referido no item anterior, relação individualizada dos contribuintes remetentes do demonstrativo previsto no inciso V, contendo nome, CGC e valor do ICMS repassado a este Estado;”

Resumindo toda a legislação supra, advinda do Convênio ICMS 105/92, verifica-se que competia à Autuada, na condição de distribuidora, estabelecida em outra unidade da Federação, na venda de combustível para varejista estabelecido em Minas Gerais, considerando-se que o imposto já havia sido retido e recolhido para os cofres públicos do Estado da Bahia por substituição tributária pela Refinaria, informar à mesma, sujeito passivo por substituição, que 16.200 litros de óleo diesel foram vendidos para o Estado de Minas Gerais, possibilitando que a mencionada Refinaria recolhesse o referido imposto para este Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada, em sede de Impugnação, sustenta que procedeu à apresentação, à Petrobrás S.A., da informação sobre a venda da mercadoria para o Estado de Minas Gerais.

Anexa, nesse sentido, cópia do relatório dessa venda, encaminhado à Refinaria, às fls. 40.

Não obstante a arguição, acompanhada da citada cópia, constata-se que o documento em questão não possui qualquer rubrica de recebimento pela Petrobrás S.A., responsável, então, pelo recolhimento do imposto para o Estado de Minas Gerais.

Dessa forma, em que pese a alegação da Autuada, percebe-se que a prova apresentada pela mesma é totalmente precária, não produzindo os efeitos desejados.

Nesse sentido, considerando-se a previsão para que a Refinaria recolhesse o ICMS/ST aos cofres mineiros e considerando-se a omissão por parte da Autuada em informar àquela sobre a venda para o Estado de Minas Gerais, ressalta-se a total responsabilidade da Autuada perante o crédito tributário em comento. Esta é a inteligência do parágrafo primeiro do artigo 195 do Anexo IX do RICMS/96 vigente à época.

Efeitos de 01/09/97 a 31/01/98 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo art. 23, VI, ambos do Dec. n° 39.184, de 23/10/97 - MG de 24 e ret. no de 22/11:

“§ 1º - O disposto no caput não exclui a responsabilidade do contribuinte remetente pela omissão ou pela apresentação de informações falsas constantes do demonstrativo de que trata o inciso V.”

Nesse contexto, invoca-se a norma do Código Tributário Nacional que respalda a condição da Distribuidora de sujeito passivo pelo crédito tributário sob análise.

Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único - **O sujeito passivo** da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; (Grifos)

A responsabilidade do Coobrigado, varejista mineiro, destinatário da mercadoria, decorre de norma inculpada no Regulamento do ICMS (art. 29), advinda do Convênio ICMS 105/92, devidamente respaldado em norma de hierarquia complementar, *in casu*, artigo 9º da Lei Complementar 87/96, como já transcrito acima.

Art. 29 - Em todas as hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, a responsabilidade pela substituição tributária caberá ao estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito que receber a mercadoria, para distribuição no Estado, sem a retenção do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Nas hipóteses do caput, independentemente de quaisquer favores fiscais ou de regime de recolhimento, o **estabelecimento varejista que receber a mercadoria**, sem a retenção do imposto, será responsável pelo recolhimento da parcela devida a este Estado. (Grifos)

Nesse sentido estaria perfeitamente correta a responsabilização do adquirente das mercadorias relativamente à exigência fiscal em questão.

Não obstante, verifica-se que o § 2º do artigo 56 da Lei 6763/75 legitima a exigência da Multa de Revalidação em dobro.

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

I -

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as reduções previstas nos itens 1 a 3 do § 9º do artigo 53.

§ 1º -

§ 2º - **Tratando-se de crédito tributário por não-retenção ou de falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária, as multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no inciso II deste artigo.** (GRIFOS)

Entretanto, verifica-se que o parágrafo primeiro do artigo 29 do RICMS/96, acima transcrito, estabelece, inteligentemente, que a responsabilidade do varejista mineiro que receba a mercadoria sem a retenção será "pelo recolhimento da parcela do imposto devida a este Estado".

Ressalte-se, ainda, que o varejista não tem responsabilidade por retenção do imposto, até porque pratica apenas a operação de venda ao consumidor final. Nesse sentido, não poderia o mesmo ser responsabilizado por Multa de Revalidação em dobro, conforme previsto no dispositivo acima transcrito.

Considerando-se que o crédito tributário é uno e indivisível e considerando-se a majoração da Multa de Revalidação pela falta de retenção do ICMS/ST, constata-se, nesse sentido, que o adquirente das mercadorias, varejista, não pode ser responsabilizado pela mencionada multa em dobro em razão do mesmo não ser responsável por retenção e sim pelo recolhimento do imposto na etapa de venda ao consumidor final no Estado.

Destaca-se, nesse sentido, o entendimento do tributarista Paulo de Barros Carvalho em sua obra Curso de Direito Tributário:

"Solidariedade, mesmo, haverá tão-somente na circunstância de existir uma relação jurídica obrigacional, em que dois ou mais sujeitos de direito se encontram compelidos a satisfazer a integridade da prestação."(grifos)

Dessa forma, pelo entendimento supra, entende-se que não há solidariedade se os sujeitos passivos são obrigados por créditos tributários distintos. O remetente se obriga pela retenção e o destinatário pelo recolhimento do imposto de sua operação própria. Dessa forma, um é penalizado em dobro pela Multa de Revalidação e o outro não.

Nesse sentido, decide-se pela exclusão do Coobrigado do pólo passivo da obrigação tributária.

No que tange à exigência de Multa Isolada, capitulada no inciso VII do artigo 55 da Lei 6763/75, verifica-se que a tipicidade tributária da mesma não se adequa à exigência em questão.

Art. 55 - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes:

I - VI -

VII - por consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

A tipicidade tributária do dispositivo em tela refere-se à infração relacionada a subfaturamento de valor ou de quantidade de mercadoria, não guardando relação com a exigência fiscal em questão.

Dessa forma, decide-se pela exclusão da Multa Isolada do crédito tributário exigido.

Portanto, por todo o acima exposto, verifica-se que restaram parcialmente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências fiscais constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir o Coobrigado do pólo passivo da obrigação tributária bem como a Multa Isolada do crédito tributário exigido. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Lázaro Pontes Rodrigues (Revisor) e Francisco Maurício Barbosa

Simões.

Sala das Sessões, 01/03/02.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles
Relator**

CC/MIG