

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.556/14/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000207578-57
Impugnação: 40.010135509-93
Impugnante: YPF Brasil Comércio de Derivados de Petróleo Ltda.
IE: 001494245.00-39
Proc. S. Passivo: Sérgio Introcaso Capanema Barbosa/Outro(s)
Origem: DF/Sete Lagoas

EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Acusação de que a Autuada promoveu a importação de mercadoria sem o recolhimento do ICMS devido nos termos do art. 5º, § 1º, item 5 da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Exigências canceladas pelo Fisco, face à comprovação da inexistência de importação para este Estado.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST- COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/SIMILARES - IMPORTAÇÃO. Constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST devido no momento do desembaraço aduaneiro na importação de mercadorias listadas no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas para comercialização, nos termos do art. 16 do Anexo XV do RICMS/02. Não cabe a aplicação do disposto no inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, haja vista ser a Autuada estabelecimento atacadista. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso I e II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/SIMILARES - TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS ATACADISTAS. Constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST devido nas entradas em território mineiro das mercadorias listadas no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, em operações de transferência entre estabelecimentos atacadistas, nos termos do disposto no art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Não cabe a aplicação do disposto no inciso III do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, visto que as transferências ocorreram entre estabelecimentos atacadistas. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 – falta de recolhimento do ICMS operação própria incidente sobre a importação de mercadoria constante da Nota Fiscal nº 003866, emitida em 14/02/02.

Exigências ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2 – falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST no momento do desembaraço aduaneiro devido na importação de mercadorias listadas no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas para comercialização, no período de setembro de 2010 a dezembro de 2012.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.

3 – falta de recolhimento de ICMS/ST devido no momento da entrada de mercadorias listadas no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para comercialização, recebidas em transferências efetuadas por filiais atacadistas situadas em outras unidades da Federação, no período de setembro de 2010 a dezembro de 2012.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.

4 – aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, no período de junho de 2010 a dezembro de 2012.

Para apuração do ICMS/ST a recolher relativo às irregularidades 2 e 3, considerando que a Autuada recolheu o ICMS/ST nas saídas, erroneamente, o Fisco promoveu o confronto entre os débitos e os créditos de ICMS, sendo exigido o ICMS/ST resultante do saldo devedor apurado, mais a penalidade prevista no art. 56, § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo de confronto entre os débitos e créditos de ICMS (Anexo 5 do Auto de Infração), acostado às fls. 699/700 dos autos.

Os créditos apropriados indevidamente (item 4) foram considerados no confronto entre débitos e créditos para apuração do saldo devedor exigido no presente Auto de Infração, não tendo sido exigida nenhuma penalidade pela irregularidade.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 708/725, acostando documentos de fls. 747/766. Requer, ao final, a procedência da impugnação.

O Fisco, em Manifestação de fls. 775/797, refuta em parte as alegações da Defesa, anexando novos documentos de fls. 798/823. Acata parcialmente as razões da Autuada e retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 824/826, excluindo as exigências relativas à infringência nº 1 (falta de recolhimento do ICMS operação própria incidente sobre a importação de mercadoria constante da Nota Fiscal nº 003866, emitida em 14/02/02).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regularmente cientificada da retificação do lançamento e da juntada de documentos, a Defesa apresenta aditamento à Impugnação (fls. 830/846), reiterando os termos da inicial.

O Fisco retorna às fls. 849/850, reiterando a sua manifestação anterior e requerendo a procedência parcial do lançamento, nos termos reformulados.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 854/872, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, na quase totalidade, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo acréscimos necessários.

Da Preliminar

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração em razão da falta de descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão deste e das circunstâncias em que foi elaborado, portanto, sem observar o disposto no inciso IV do art. 89 do Regulamento dos Processos e Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA. Nesse aspecto, aduz que a autuação apenas descreve sucintamente a infração, informando a base legal sem descrever as operações da Impugnante nem as razões que levaram ao entendimento do Fisco.

No entanto, não cabe razão à Impugnante.

É cediço que a formalização do Auto de Infração encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

Da análise do presente auto, em face das normas retro transcritas, verifica-se que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Consta do relatório do Auto Infração a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão da autuação e as circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos infringidos.

Consta ainda dos autos o relatório fiscal de fls. 11/13, que demonstra os motivos que levaram à constatação das irregularidades quais sejam:

Relatório Fiscal

Irregularidades apuradas:

1- *Falta de recolhimento de ICMS/Operação Própria incidente sobre a importação da mercadoria constante na nota fiscal nº 003866, emitida em 14/02/2012 (vide Anexo 1);*

2- *Falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST devido no desembaraço aduaneiro das importações de mercadorias listadas no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, adquiridas para comercialização (vide Anexo 2);*

3- *Falta de recolhimento de ICMS/ST devido pelas entradas, para comercialização, de mercadorias listadas no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, enviadas em transferências efetuadas por filiais atacadistas situadas em outras UFs (vide Anexo 3);*

4- *Aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (vide Anexo 4).*

Observações:

1) *Conforme demonstrado em planilhas constantes no Anexo 3, as bases de cálculo das operações de transferências citadas no item 3 foram fixadas de acordo com o disposto no art. 19, § 2º, inciso I, Parte 1, do Anexo XV, do RICMS, ou seja, adotou-se o preço médio praticado pelo remente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorreu cada transferência. Excetuaram-se dessa regra os produtos que não apresentaram saídas no referido período, hipótese em que adotou-se o valor informado na nota fiscal.*

2) Tendo em vista que no período fiscalizado o sujeito passivo aplicou indevidamente a sistemática de substituição tributária nas saídas das mercadorias citadas nos itens 2 e 3, quando deveria fazê-lo por ocasião das entradas, promoveu-se o confronto entre os débitos e os créditos de ICMS, na forma prescrita pelo art. 195, § 2º, incisos I e II do RICMS c/c o art. 150, §§ 1º e 3º do CTN, o que resultou nos valores contidos no Demonstrativo acostado no Anexo 5.

3) A relação dos documentos anexos encontra-se listada no Relatório Fiscal que segue anexado à autuação, assim como os próprios documentos listados.

Instrui, ainda, os autos o anexo 1 – Operação de importação sem o recolhimento do ICMS devido pela operação própria (fls. 15), anexo 2 – Demonstrativo do cálculo do ICMS/ST devido sobre importações de mercadorias descritas no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, adquiridas para comercialização (fls.20/43), anexo 3 – Demonstrativo do cálculo do ICMS/ST devido pelas entradas, para comercialização, de mercadorias listadas no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, enviadas em transferências efetuadas por filiais atacadistas situadas em outras UFs (fls. 377/401) e o anexo 4 - Demonstrativo do cálculo do crédito de ICMS aproveitado indevidamente por se referirem a operações sujeitas ao regime de substituição tributária (fls. 520/546).

Também em caráter preliminar, a Defesa entende que o lançamento fiscal deve ser cancelado, pois a multa aplicada de 100% (cem por cento) representa um excesso que caracteriza afronta ao princípio do não confisco, presente no art. 150, inciso IV da Constituição Federal, conforme jurisprudência que transcreve.

Verifica-se, portanto, que essa prefacial não apresenta discussão de caráter formal, pelo contrário, constitui consectário da matéria meritória, e com ela se confunde. Deve, assim, ser analisada como tal a seguir.

Dessa forma, afastam-se as preliminares arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – falta de recolhimento do ICMS operação própria incidente sobre a importação de mercadoria constante da Nota Fiscal nº 003866, emitida em 14/02/02;

2 – falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido no desembaraço aduaneiro, na importação de mercadorias listadas no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas para comercialização, no período de setembro de 2010 a dezembro de 2012;

3 – falta de recolhimento de ICMS/ST devido no momento da entrada de mercadorias listadas no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para comercialização, recebidas em transferências efetuadas por filiais atacadistas situadas em outras unidades da Federação, no período de setembro de 2010 a dezembro de 2012;

4 – aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para apuração do ICMS/ST a recolher relativo às irregularidades 2 e 3, considerando que a Autuada recolheu o ICMS/ST nas saídas, erroneamente, o Fisco promoveu o confronto entre os débitos e os créditos de ICMS, sendo exigido o ICMS/ST resultante do saldo devedor apurado, mais a penalidade prevista no art. 56, § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo de confronto entre os débitos e créditos de ICMS (Anexo 5 do Auto de Infração), acostado às fls. 699/700 dos autos.

Os créditos apropriados indevidamente (item 4) foram considerados no confronto entre débitos e créditos para apuração do saldo devedor exigido no presente Auto de Infração, não tendo sido exigida nenhuma penalidade pela irregularidade.

1 – Falta de recolhimento do ICMS operação própria incidente sobre a importação de mercadoria constante da Nota Fiscal nº 003866, emitida em 14/02/02.

Quanto à irregularidade constatada pelo Fisco de falta de recolhimento do ICMS operação própria incidente sobre a importação de mercadoria constante da Nota Fiscal nº 003866, emitida em 14/02/02, a Impugnante esclareceu que tal documento foi emitido indevidamente, tendo sido objeto de denúncia espontânea, conforme parecer fiscal de fls. 750.

Como a Impugnante trouxe aos autos documentos que comprovam que o desembaraço aduaneiro, referente à Declaração de Importação nº 12/028309-1, ocorreu no Estado de São Paulo e teve como destinatário sua filial situada naquele Estado, o Fisco excluiu as exigências relativas a essa irregularidade, conforme demonstrativos de fls. 824/826 dos autos.

2 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido no desembaraço aduaneiro na importação de mercadorias listadas no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02

Demonstrado nas planilhas constantes do Anexo 2 do Auto de Infração (fls.20/43) e cópias de notas fiscais por amostragem às fls. 44/120.

É cediço que incide o ICMS na entrada de mercadoria ou bem importado do exterior, qualquer que seja a sua destinação, nos termos do art. 5º da lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

5. a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior e a aquisição, em licitação promovida pelo poder público, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte regular do imposto, de mercadoria ou bem importados do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exterior e apreendidos ou abandonados, qualquer que seja a sua destinação;

O Fisco constatou que o Contribuinte não recolheu o ICMS/ST devido nas entradas das mercadorias importadas listadas no item 26 do Anexo XV do RICMS/02, conforme disposto no art. 16 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época dos fatos:

Efeitos de 1º/11/2009 a 31/01/2013 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, IV, “b” ambos do Dec. nº 45.186, de 29/09/2009:

“Art. 16. Na hipótese de operação de importação ou de aquisição em licitação promovida pelo poder público de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, o importador ou adquirente é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela apuração do imposto devido relativamente às operações subsequentes:”

Efeitos de 1º/11/2009 a 31/01/2013 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, I, ambos do Dec. nº 45.271, de 29/12/2009:

“I - em se tratando de importação:”

Efeitos de 1º/11/2009 a 31/01/2013 - Acrescido pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, I, ambos do Dec. nº 45.271, de 29/12/2009:

“a) no momento da saída da mercadoria do estabelecimento importador, quando a operação de importação encontrar-se alcançada pelo diferimento do imposto;

b) no momento do desembaraço aduaneiro ou da entrega da mercadoria quando esta ocorrer antes do desembaraço, nas demais situações;”

A apuração do ICMS/ST devido para os produtos relacionados no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 fundamentou-se nos dispositivos legais contidos no art. 13, inciso I c/c § 19, item 2, todos da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

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

I - na hipótese do inciso I do art. 6º, o valor constante do documento de importação, acrescido do valor:

- a) do Imposto de Importação;
- b) o Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c) do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d) de quaisquer outros impostos, taxas e contribuições;
- e) de despesas aduaneiras;

(...)

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

(...)

2. em relação a operação ou prestação subsequentes, 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 subsequentes, 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.

Destaque-se que a base de cálculo do ICMS/ST, no caso das operações de importação, está assim disposta no art. 19, § 2º e art. 20, inciso I, Parte I do Anexo XV do RICMS/02:

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

§ 2º Na hipótese do item 3 da alínea "b" do inciso I do caput deste artigo:

II - em se tratando de operação de importação em que o imposto, a título de substituição tributária, seja apurado no momento do desembaraço aduaneiro ou da entrega da mercadoria quando esta ocorrer antes do desembaraço, o percentual de margem de valor agregado (MVA) será aplicado sobre o valor da base de cálculo do ICMS na importação.

A Impugnante alega que não há que se falar em falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, uma vez que seria estabelecimento industrial que emprega os óleos lubrificantes importados em seu processo fabril e que, portanto, deve ser aplicada a exceção prevista no inciso IV do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02, que dispõe que "não se aplica a substituição tributária em operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial".

O Fisco argui que tal afirmação não condiz com a verdade e os documentos apresentados não são suficientes para comprovar sua alegação. O fato de constar a atividade de fabricação de produtos derivados de petróleo dentre as atividades econômicas listadas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica e no seu Contrato Social (fls. 759/760), por si só, não comprova que ela de fato exerce tal atividade.

O Fisco acosta aos autos, às fls. 798/803, o relatório estatístico de "Distribuição de frequência das operações de entrada por CFOP e Produto" da Autuada, ocorridas durante o período fiscalizado, no qual se verifica que no referido período não ocorreu nenhuma entrada de insumo para industrialização, apenas entrada de produtos acabados. Da mesma forma, observa-se no relatório estatístico relativo às operações de saídas da Autuada no período fiscalizado, acostado pelo Fisco às fls. 804/808, que no mesmo período ela não promoveu saídas de produtos fabricados no seu estabelecimento, ou seja, os tipos dos produtos remetidos pelo estabelecimento autuado foram exatamente os mesmos recebidos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, comprova-se que se trata de estabelecimento que exerce exclusivamente o comércio atacadista de lubrificantes, o que condiz com a atividade econômica de CNAE Fiscal 4681-8/05, cadastrada na Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais e na Receita Federal, conforme se observa às fls. 507 e 759 dos autos.

O Fisco afirma que foi procedida diligência fiscal *in loco*, realizada em 15/08/13, pela Delegacia Fiscal de Trânsito de Contagem, cópia de fls. 809, onde relata o Auditor Fiscal que o estabelecimento “*YPF Brasil Comércio de Derivados de Petróleo Ltda. – IE 00149442450039 está ativa na Via Expressa de Contagem, 2874 – Água Branca/Perobas. Esta empresa é a filial de um grupo internacional cuja matriz está em Campinas, São Paulo. Suas atividades constam do recebimento de produtos das fábricas de São Paulo e Argentina e distribuição em Minas Gerais. O Estabelecimento se compõe de um escritório com dois funcionários e um galpão para armazenamento de estoque*”.

Assim, resta comprovado que a Impugnante não exerce qualquer atividade industrial com os lubrificantes que recebe e, portanto, não pode se valer da pretendida inaplicabilidade da substituição tributária prevista no art. 18, inciso IV, Anexo XV do RICMS/02.

A Impugnante argumenta ainda que deveria ser afastada a exigência relativa ao produto importado denominado “cojinete”, em razão de que este seria vendido diretamente a consumidor industrial, não havendo operação subsequente. Defende que inexistente a substituição tributária, pelo que aplica-se o art. 18 do Anexo XV do RICMS/02.

Argui ainda que a aplicação da substituição tributária não teria efeito prático, pois, devido ao princípio da não cumulatividade, o valor do ICMS recolhido pelo vendedor a título de substituição tributária seria utilizado como crédito pelo cliente industrial, sendo que caberia também a restituição do ICMS próprio e do ICMS/ST quando da não ocorrência do fato gerador presumido, nos termos do art. 22 do RICMS/02.

Tal entendimento revela-se equivocado. Determina o art. 16 do Anexo XV do RICMS/02, que “na hipótese de operação de importação ou de aquisição em licitação promovida pelo poder público de mercadoria relacionada na Parte 2 desse Anexo, o importador ou adquirente é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela apuração do imposto devido relativamente às operações subsequentes”.

A operação de revenda da mercadoria importada já configura uma operação subsequente ao seu desembaraço aduaneiro, quando, nos termos da legislação acima, ocorreu o fato gerador e se tornou devido o ICMS/ST, independentemente do posterior destino das mesmas.

E por fim, a Impugnante alega que não houve prejuízo ao Erário, visto que o imposto foi pago nas saídas dos produtos importados pela Impugnante, momento em que foi incluída margem de lucro, fazendo com que o ICMS/ST na saída tenha base de cálculo maior do que na entrada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que é injusta e incabível a exigência do imposto por parte do Estado de Minas Gerais, visto que não houve prejuízo ou dano ao erário, mas simples “fluxo de caixa”, ou postergação do recolhimento do ICMS.

No entanto, tal argumento não pode prosperar. A legislação de regência prevê o recolhimento do ICMS/ST no momento do desembaraço aduaneiro e não no momento das saídas, conforme dispõe o art. 46 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

X - o momento do desembaraço aduaneiro ou da entrega da mercadoria quando esta ocorrer antes do desembaraço, nas hipóteses do art. 16, II, e do art. 73, IV, desta Parte;

Cabe registrar que a Autuada recebe de suas filiais atacadistas, situadas em outras unidades da Federação, as mesmas mercadorias importadas para revenda, sendo que estas também apresentaram omissão de recolhimento do ICMS/ST, conforme detalhado no item 3 do Auto de Infração.

Assim o Fisco procedeu ao confronto entre os débitos e os créditos advindos dessas operações, tendo considerado os valores recolhidos a título de ICMS e de ICMS/ST apurados pelo Contribuinte, conforme demonstrado no Anexo 5 do Auto de Infração (fls. 699/700).

Esclarece o Fisco que no demonstrativo de confronto entre débitos e créditos citado se vê claramente que os valores de ICMS/ST recolhidos nas saídas foram levados a crédito, precisamente na coluna 11, para efeito do confronto com os débitos de ICMS oriundos das entradas a título de importação, a título de transferências interestaduais recebidas de filiais atacadistas e pelo estorno de créditos de ICMS indevidamente apropriados (itens 2, 3 e 4 do Auto de Infração, respectivamente).

Assim, os valores indevidamente recolhidos a título de ICMS/ST nas saídas da Impugnante foram compensados no confronto “Débitos x Créditos”, de forma a não se exigir imposto superior ao legalmente devido, sendo que o prejuízo ao Erário Estadual restou demonstrado, mediante saldo devedor apurado ao final do referido confronto.

Ademais a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, não cabendo ao Fisco decidir sobre a aplicação da legislação tributária. Uma vez constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST sobre a entrada dos lubrificantes devido por ocasião do desembaraço aduaneiro, corretamente agiu o Fisco ao apurar os valores com fulcro nos arts. 13, inciso I c/c § 19, item 2, todos da Lei nº 6.763/75, bem como o disposto no art. 19, § 2º e art. 20, inciso I, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

3 – Falta de recolhimento de ICMS/ST devido no momento da entrada de mercadorias listadas no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para comercialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recebidas em transferências efetuadas por filiais atacadistas situadas em outras unidades da Federação.

A acusação fiscal trata da falta de recolhimento do ICMS/ST devido nas entradas das mercadorias listadas no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, oriundas das filiais da Autuada, localizadas em outras unidades da Federação, em operações de transferência. Os valores do ICMS/ST devido estão calculados na planilha de fls. 377/401 e cópias de notas fiscais por amostragem às fls. 402/506.

A Impugnante alega que, conforme a CF/88, foi atribuída à lei complementar dispor sobre o regime de substituição tributária e, nesse contexto, a Lei Complementar nº 87/96, dispõe em seu art. 9º que o regime de substituição tributária em operações interestaduais “dependerá de acordo específico celebrado entre os Estados interessados”. E que assim, foi publicado o Convênio ICMS nº 81/93 que dispõe que não se aplica a substituição tributária às transferências para outro estabelecimento, seja industrial ou comercial atacadista.

Entende que, de acordo com a hierarquia das normas, o Convênio ICMS nº 81/93 deve prevalecer sobre o disposto no inciso III do art. 18, sendo todas as operações de transferências entre filiais abarcadas pela não aplicação do ICMS/ST.

De fato, tratam os art. 6º e art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, sobre a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais c/c o § 1º do art. 9º, abaixo transcritos:

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.

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 subsequentes;

Outrossim, cabe uma melhor análise da cláusula quinta do Convênio ICMS nº 81/93, quando trata da não aplicação da substituição tributária:

Veja-se:

CONVÊNIO ICMS 81/93

Cláusula quinta - A substituição tributária não se aplica:

I - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa.

Parágrafo único: Sujeito passivo por substituição é aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria. (grifou-se).

Destaque-se ainda a cláusula oitava do Convênio nº 81/93 que dispõe que o sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação do estado de destino da mercadoria:

Cláusula oitava - O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Em atendimento ao art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, foi celebrado o Convênio ICMS nº 03/99, substituído pelo Convênio ICMS nº 110/07, que dispõem sobre “*o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e outros produtos*”, nos seguintes termos:

Convênio ICMS nº 110/07

CAPÍTULO I

DA RESPONSABILIDADE

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:

(...)

V - óleos lubrificantes, 2710.19.3;

No que tange ao Estado de Minas Gerais, a atribuição da sujeição passiva, mencionada na cláusula primeira do Convênio ICMS nº 110/07, acima transcrita, é estabelecida no art. 22 da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

Lei nº 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

§ 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.

Consoante ao disposto no § 18, retro transcrito, no caso em tela, que trata das mercadorias de NCM 2710.1932, listadas no item 26 do Anexo XV do RICMS/02, a responsabilidade do estabelecimento destinatário está prevista no art. 15 do mesmo Anexo, conforme se verifica:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

A Impugnante se pauta novamente no argumento de que seria estabelecimento industrial, de forma que entende não incidir o ICMS/ST sobre as transferências em questão, conforme disposto no inciso III do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02.

Tal argumento não prospera pelos motivos elencados no item anterior, no qual restou comprovado que o estabelecimento autuado se trata de atacadista e não de industrial.

Saliente-se que os estabelecimentos das filiais remetentes das mercadorias autuadas, localizados nos Estados de São Paulo (CNPJ 03.972.433/0013-30) e Rio de Janeiro (CNPJ 03.972.433/0009-54), também exercem a atividade econômica de atacadista de lubrificantes, conforme se comprovam das cópias de consultas aos sistemas da SEF/MG, do Sintegra e da Receita Federal anexadas, acostada às fls. 508/513.

Tal fato se comprova ainda pela análise dos códigos fiscais de operação – CFOPs informados nas notas fiscais de vendas emitidas pela filial SP (CNPJ 03.972.433/0013-30), no período de 07/10 a 12/12, constante da relação de fls. 122/352

dos autos, onde se verifica a inexistência de operações de vendas de produção do estabelecimento (CFOP 5.101).

O Fisco acostou ainda as listagens extraídas do sistema de controle de importações da Receita Federal (LINCE-FISCO), às fls. 810/823. Elas atestam que o estabelecimento filial de CNPJ nº 03.972.433/0013-30, localizado em São Paulo, bem como a filial situada no Estado do Rio de Janeiro (CNPJ 03.972.433/0009-54) são importadores dos mesmos produtos transferidos para a filial de Minas Gerais.

Superada essa questão, cabe analisar o teor do dispositivo legal contido no inciso III do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02 e § 1º do mesmo artigo:

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

III - às transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante, exceto quando destinadas a estabelecimento varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;

(...) (Grifou-se)

Da análise do dispositivo supratranscrito, depreende-se que o legislador determina a transferência da responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido por substituição tributária para outro estabelecimento do industrial fabricante, o que não é caso dos autos, visto que as transferências efetuadas ocorreram entre estabelecimentos atacadistas.

Conclui-se, portanto, que a responsabilidade original de reter e recolher o ICMS devido a Minas Gerais seria dos remetentes nas operações de transferência, conforme prevê o art. 13 do Anexo XV do RICMS/02.

Constatado que tais remetentes não o fizeram, a responsabilidade recai sobre o destinatário mineiro, nos termos do § 18 do art. 22 da Lei nº 6.763/75 e art. 15, Anexo XV do RICMS/02, já transcritos.

Por último, cumpre esclarecer que não se aplicam ao caso em questão as jurisprudências invocadas pela Impugnante às fls. 721/722 para sustentar a tese de que as transferências de mercadorias entre filiais não configurariam fato gerador do ICMS por inexistir mudança de titularidade.

Isso porque resta claramente demonstrado nos autos que a exigência fiscal refere-se ao ICMS devido por substituição tributária, ou seja, o imposto devido pelas operações subsequentes, praticadas pela filial mineira, ora autuada, destinatária das mercadorias.

Assim, não há que se falar em cobrança de ICMS relativa às transferências propriamente ditas, mas somente das operações subsequentes delas oriundas (vendas presumidas até o consumidor final).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registre-se que o valor adotado para a base de cálculo das operações das transferências está em conformidade com o disposto no art. 19, § 2º, inciso I, Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02, qual seja, o preço médio praticado pelo remente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorreu cada transferência. Excetuam-se da regra os produtos que não apresentaram saídas no referido período, hipótese em que se adotou o valor informado na nota fiscal.

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

(...)

§ 2º Na hipótese do item 3 da alínea "b" do inciso I do caput deste artigo:

I - em se tratando de operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, em substituição ao preço praticado pelo remetente na operação, será adotado o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável;

A apuração dos valores do preço médio utilizado está demonstrada no Anexo 3 do Auto de Infração, por meio das seguintes planilhas: a) Relação de notas fiscais de vendas emitidas pela filial SP (CNPJ 03.972.433/0013-30), no período de 07/10 a 12/12, consideradas para cálculo do preço médio previsto no art. 19, § 2º, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (fls. 122/352); b) Demonstrativo de cálculo do preço médio (fls. 353/376).

4 – Aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Trata-se da acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS operação própria, decorrentes das entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária verificadas no período fiscalizado, conforme se observa no demonstrativo acostado às fls. 520/546 cujas cópias de DANFES das notas fiscais eletrônicas relacionadas encontram-se anexadas, por amostragem, às fls. 547/602.

Embora conste tal item como irregularidade no Auto de Infração, não há exigência da multa isolada pelo aproveitamento indevido dos créditos. Os valores indevidamente aproveitados foram levados ao Demonstrativo de confronto entre débitos e créditos de ICMS (fls. 699/700) para apuração do ICMS/ST devido.

A Impugnante requer o cancelamento desse item por entender ser cabível o seu direito de aproveitar o crédito de ICMS próprio recolhido pela filial situada em outro Estado sobre as operações de transferência de mercadorias não derivadas de petróleo, em razão dos argumentos apresentados para combater a exigência descrita no item 3 do Auto de Infração. Como visto, entende a Autuada que restou demonstrada a inaplicabilidade da sistemática de substituição tributária e, em respeito ao princípio da não cumulatividade.

Destaque-se que, embora a Impugnante tenha se atentado apenas às operações de entrada advindas das transferências detalhadas no item 3 do Auto de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infração, esse item abrange também o ICMS operação própria destacado nas notas fiscais de entrada relativas às importações detalhadas no item 2 e às operações de aquisição interna por transferência de estoque recebidas da empresa Repsol Brasil S/A, Inscrição Estadual nº 186.739630.03-23.

Menciona o Fisco que, por se tratar de operações comprovadamente sujeitas à substituição tributária, o montante de ICMS operação própria corretamente destacado na nota fiscal de entrada foi abatido quando da apuração do valor devido pelas operações subsequentes, de modo que não há que se falar em ofensa ao princípio da não cumulatividade do imposto.

Cabe enfatizar que a apuração feita pelo Fisco observa o disposto no art. 20, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, deduzindo o valor do ICMS relativo à operação própria para o cálculo do ICMS/ST devido.

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

Como já informado, todos os valores do ICMS/ST devido foram levados ao confronto entre débitos e créditos efetuado pelo Fisco, considerando os valores apurados e recolhidos pela Impugnante a título de ICMS operação própria, ICMS importação e ICMS/ST relativo às saídas, incorretamente apurados.

Foram elaboradas as planilhas constantes do Anexo 5 do Auto de Infração, relacionando as notas fiscais de saídas emitidas pela Autuada, nas quais ocorreu o destaque do ICMS operação própria indevidamente, visto que as mercadorias são sujeitas ao ICMS/ST nas entradas (fls. 605/684), o Demonstrativo de recolhimentos de ICMS efetuados no período de 09/10 a 12/12 (fls. 685/693), Demonstrativo dos valores de débitos totais de ICMS declarados em DAPI e a cópia fiel dos valores de apuração declarados pelo Contribuinte (fls. 694/698).

Importante considerar que tal apuração fiscal, constituiu, inclusive, metodologia pró-contribuinte, na medida em que ela desconsiderou o fato de que o imposto devido numa data (entrada) só foi quitado em data posterior (saída).

Correta a exigência do imposto, bem como a Multa de Revalidação em dobro, nos termos do art. 56, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

A alegação do efeito confiscatório da multa aplicada não será aqui analisada, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, I do RPTA “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”.

Do mesmo modo, inexistente amparo legal para exclusão dessa penalidade mediante a aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, pois, diversamente do que é a previsão do dispositivo, restou comprovado que a Autuada não observou os mandamentos legais que regem a matéria objeto da autuação.

Igualmente, não se aplica o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 824/828, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Ana Flávia Vergamini Abate Ribeiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Luciana Goulart Ferreira (Revisora) e José Luiz Drumond.

Sala das Sessões, 17 de setembro de 2014.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

D