

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.842/15/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000262217-20
Impugnação: 40.010137742-47
Impugnante: Raizen Combustíveis S.A.
IE: 067012844.08-04
Proc. S. Passivo: Leonardo Vinícius Correia de Melo/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a entradas de combustível derivado de petróleo cujas saídas posteriores, em operações interestaduais com o mesmo produto, ocorreram ao abrigo da não incidência do imposto prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da CF/88. Exigências de ICMS, apurado após recomposição de conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, esta majorada em razão da constatação de reincidência, no percentual de 50% (cinquenta por cento), a partir de 28 de outubro de 2011, nos termos do disposto no art. 53, § § 6º e 7º da citada lei. Infração caracterizada, conforme o disposto no art. 155, § 2º, inciso II, alíneas “a” e “b” da CF/88, arts. 20, § 3º, inciso II e 21, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 87/96, arts. 31, inciso II, 32, inciso I e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75 e arts. 70, inciso II, 71, inciso I e § 2º, ambos do RICMS/02. Contudo, a penalidade isolada deve ser majorada somente a partir de 30/12/11, data da decisão irrecorrível na esfera administrativa (data da publicação da decisão no Diário Oficial deste Estado).

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de estorno de créditos do imposto, no período de janeiro de 2010 a 22 de março de 2012, relativos a entradas de combustíveis derivados de petróleo, cujas subseqüentes saídas, em operações interestaduais com o mesmo produto, ocorreram ao abrigo da não incidência do imposto prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alíneas “b” da CF/88.

Exigências de ICMS, apurado após recomposição de conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, esta majorada em razão da constatação de reincidência, no percentual de 50% (cinquenta por cento), a partir de 28 de outubro de 2011, nos termos do disposto no art. 53, § § 6º e 7º da citada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 55/89, contra a qual a Fiscalização, em

manifestação de fls. 199/220, refuta as alegações e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 226/241, opina em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para que a penalidade isolada seja majorada somente a partir de 30/12/11, data da decisão irrecurável na esfera administrativa (data da publicação da decisão no Diário Oficial deste Estado).

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Destaca-se que arguição de nulidade apresentada pela Autuada refere-se ao mérito do lançamento, uma vez que é contestada a metodologia (recomposição da conta gráfica) adotada pela Fiscalização para apuração do ICMS exigido nos presentes autos.

Assim, tal alegação será abordada no mérito.

Dessa forma, rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de estorno de créditos do imposto, no período de janeiro de 2010 a 22 de março de 2012, relativos a entradas de combustíveis derivados de petróleo, cujas subsequentes saídas, em operações interestaduais com o mesmo produto, ocorreram ao abrigo da não incidência do imposto prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da CF/88.

Exigência de ICMS, apurado após recomposição de conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, esta majorada em razão da constatação de reincidência, no percentual de 50% (cinquenta por cento), a partir de 28 de outubro de 2011, nos termos do disposto no art. 53, § 6º e 7º da citada lei.

A Autuada encontra-se inscrita neste Estado sob o CNAE-F 4681-8/01 - comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo.

A metodologia de apuração dos créditos do imposto glosados encontra-se detalhada às fls. 13/17. A Fiscalização detalhou a metodologia por ela adotada em relação à conversão das unidades de medidas utilizadas quando da entrada e saída das mercadorias autuadas, bem como a apuração proporcional do imposto creditado em razão das saídas ocorridas com a não incidência do imposto (art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da CF/88).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em razão da existência de saldo credor na conta gráfica do ICMS, o imposto ora exigido foi apurado por meio da recomposição da conta gráfica (fls. 32/34).

A alegação da Autuada de que é indevida a recomposição da conta gráfica não prospera, uma vez que tal procedimento encontrava-se previsto na legislação mineira (art. 194, inciso V c/c o art. 195, todos do RICMS/02, vigente até 31/01/15), conforme redação vigente a época dos fatos geradores autuados e da intimação da lavratura do presente lançamento, legislação essa a qual se encontra adstrito este Conselho de Contribuintes em seus julgamentos, nos termos art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Também não procede a alegação da Autuada de impossibilidade da recomposição da conta gráfica do ICMS sob o entendimento de que caso acolhida a sua pretensão de improcedência do lançamento, os valores que ela possuía, para fins de compensação, correrão o risco de não poderem ser utilizados em processo de compensação, uma vez que a recomposição da conta gráfica realizada pela Fiscalização só se torna definitiva, dentre outros, após a decisão irrecorrível na esfera administrativa nos termos do disposto no art. 65, § 3º, inciso II do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 65.

(...)

§ 3º Havendo estorno de crédito efetuado pela fiscalização, o contribuinte deverá proceder à retificação dos dados da sua escrituração, adequando-a em todos os períodos de apuração afetados pela glosa, mediante a entrega de Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), no prazo de 20 (vinte) dias, contado:

I - da lavratura do Auto de Revelia;

II - da decisão irrecorrível na esfera administrativa;

III - do requerimento do parcelamento;

IV - do pagamento ou de qualquer forma de extinção do crédito tributário. (Grifos acrescidos).

(Grifou-se).

(...)

Vale dizer, conforme se depreende do § 3º retrotranscrito, no caso em comento, o contribuinte só deverá proceder à retificação dos dados da sua escrituração, mediante a entrega de Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), no prazo de 20 (vinte) dias, contado da decisão irrecorrível na esfera administrativa. Portanto, os créditos do imposto lançados em sua conta gráfica ficam preservados até a decisão definitiva desse lançamento.

Consta ainda no § 4º do mencionado art. 65 que “*esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior sem que tenha sido efetuada a correção, o Fisco adequará, de ofício, no prazo de 10 (dez) dias, os dados constantes da DAPI*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante registrar que os créditos do imposto lançados na conta gráfica da Contribuinte, embora objeto de “compensação” nos presentes autos, a qual só será objeto de alteração na DAPI após decisão definitiva deste Conselho favorável ao Fisco, restam, ainda, preservados caso sobrevenha decisão judicial favorável ao Sujeito Passivo nos termos do § 5º do art. 65 do RICMS/02. Examine-se:

Art. 65 (...)

§ 5º Na hipótese de decisão judicial que modifique valores alterados pelo Fisco na forma do parágrafo anterior, os dados serão alterados, de ofício, nos termos da decisão.

Assim, não se verifica a alegada impropriedade no procedimento adotado pelo Fisco no presente caso, sequer qualquer cerceamento do direito de defesa da Contribuinte.

No mérito propriamente dito, a Impugnante discute o estorno dos créditos do imposto sob a alegação de que a ausência do referido estorno decorre do comando constitucional da tributação sobre os combustíveis derivados de petróleo apenas na unidade da Federação de destino, onde eles efetivamente são consumidos.

Para sustentar seus argumentos, a Autuada reproduz trechos de jurisprudência, teses doutrinárias, inclusive colacionando aos autos (fls. 149/179) parecer elaborado por jurista, os quais tratam da matéria ora em análise.

Cabe mencionar, inicialmente, que as operações interestaduais promovidas pela Autuada, com combustíveis derivados de petróleo, que motivaram o estorno dos créditos do imposto em análise, estão sujeitas a não incidência do ICMS nos termos do que dispõe a CF/88 (art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”):

Seção IV

DOS IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

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:

(...)

X - não incidirá:

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

(Grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, a CF/88 elenca as operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados como hipótese de não incidência do ICMS.

Nesse diapasão, prevê a LC nº 87/96 acerca da tributação pelo ICMS na entrada do território do Estado destinatário de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, nos seguintes termos:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

(...)

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;

(...)

§ 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.

(...)

Lado outro, a vedação ao crédito do imposto, ou seu estorno, quando ocorrer subsequente saída de mercadoria amparada pela não incidência do ICMS, matéria objeto de análise dos autos, encontra-se prevista nos seguintes dispositivos da CF/88:

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

XII - cabe à lei complementar:

(...)

f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;

(Grifou-se).

(...)

Seguindo a referida determinação constitucional, a Lei Complementar nº 87/96 dispõe:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

(...)

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

(Grifou-se).

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Lei nº 6.763/75 e o RICMS/02, seguindo os comandos da CF/88 e da LC nº 87/96, determinam:

Lei nº 6.763/75:

Art. 31. Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subsequentes:

(...)

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

(...)

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço;

(...)

§ 2º O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores. (Grifou-se).

RICMS/02:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto inciso III do caput e no § 1º, ambos do art. 5º deste Regulamento.

(...)

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

(...)

§ 2º O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento.

(Grifou-se).

(...)

Registra-se que, no caso em apreço (operações interestaduais com derivados de petróleo), não há na legislação tributária, dispositivo que assegure a manutenção dos créditos do imposto como se verifica em relação as remessas de mercadorias para exportação.

Como bem destaca a Fiscalização, a matéria em discussão já foi objeto de análise por este Conselho de Contribuintes, em lançamentos cuja sujeição passiva é da própria Autuada, conforme Acórdãos nºs 15.659/02/1ª (1.701/02/CE) e 16.198/03/1ª (2.898/03/CE), cujas decisões foram favoráveis ao Fisco.

Informa, ainda, a Fiscalização que os PTAs relativos as decisões retro foram objeto de questionamento pela Autuada no âmbito judicial, por meio de embargos à execução fiscal, sendo que foi negado provimento ao recurso por ela interposto, confirmando-se, assim, a decisão de 1ª instância, conforme se verifica dos Acórdãos exarados pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais nos autos dos processos nºs 1.0027.03.003586-2/001 e nº 1.0027.04.044657-0/001, corroborando a acusação fiscal em comento. Transcreve-se excertos das mencionadas decisões:

OS PRESENTES EMBARGOS, OPOSTOS CONTRA A EXECUÇÃO FISCAL N. 0027.04.005405-1, DISCUTE O ESTORNO DE CRÉDITOS DE ICMS APURADOS PELO ESTABELECIMENTO DA SHELL BRASIL LTDA. EM BETIM, NO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE JANEIRO DE 2001 A ABRIL DE 2002, CONFORME SE EXTRAÍ DA CDA DE FF. 03-04 DOS AUTOS APENSOS.

ALUDIDO ESTORNO É COBRADO PELA FAZENDA ESTADUAL AO ARGUMENTO DE QUE OS CRÉDITOS ADQUIRIDOS COM A COMPRA DE COMBUSTÍVEL NÃO PODEM SER MANTIDOS QUANDO A OPERAÇÃO SEGUINTE NÃO SEJA TRIBUTADA.

POIS BEM. O ICMS, NOS TERMOS DO ART. 155, § 2º, I, DA CR, É UM IMPOSTO NÃO CUMULATIVO, SENDO COMPENSADO O QUE FOR DEVIDO EM CADA OPERAÇÃO REFERENTE À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM O VALOR COBRADO NAS ANTERIORES PELO MESMO OU OUTRO ESTADO OU PELO DISTRITO FEDERAL.

ENTRETANTO, CONFORME DISPOSIÇÃO DO ARTIGO 155, §2º, II, A E B, DA CR, QUANDO FOR CASO DE ISENÇÃO OU NÃO-INCIDÊNCIA, FICA IMPOSSIBILITADA A COMPENSAÇÃO, SENDO ANULADOS OS CRÉDITOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ATINENTES ÀS OPERAÇÕES QUE ANTECEDERAM ÀQUELA SOBRE A QUAL NÃO HÁ INCIDÊNCIA OU OPERAÇÃO ISENTA.

(...)

NO CASO ESPECÍFICO DOS AUTOS, TEM-SE A REVENDA INTERESTADUAL DE COMBUSTÍVEL DERIVADO DE PETRÓLEO DE ESTABELECIMENTO DA SHELL BRASIL LTDA. SITUADO NO ESTADO DE MINAS GERAIS PARA OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO.

DESTE MODO, CERTO QUE, CONFORME PREVISÃO CONSTITUCIONAL, NO ESTADO DE MINAS GERAIS A OPERAÇÃO NÃO SERÁ TRIBUTADA PELO ICMS, POR TRATAR-SE DE NÃO-INCIDÊNCIA PREVISTA NO ARTIGO 155, §2º, X, B, DA CR QUE ASSIM DISPÕE:

(...)

SEGUNDO SACHA CALMON NAVARRO COELHO:

“O ART. 155, X, ‘B’, TRADUZ IMUNIDADE (NÃO-INCIDÊNCIA POR DETERMINAÇÃO CONSTITUCIONAL = IMUNIDADE). A REGRA É COMPREENSÍVEL, À LUZ DO INTERESSE NACIONAL EM FAVOR DO MERCADO COMUM BRASILEIRO É DO BARATEAMENTO DO CUSTO DESSÊS INSUMOS, VITAIS NÃO SÓ À PRODUÇÃO E MERCADORIAS, COMO À VIDA DO POVO EM GERAL. O DISPOSITIVO É AUTO-APLICÁVEL.” (COELHO, SACHA CALMON NAVARRO. CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO. 11.ED. RIO DE JANEIRO: FORENSE, 2011, P. 314).

DESTAQUE-SE, SEGUNDO ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, QUE A REFERIDA IMUNIDADE SOMENTE OCORRE NO ESTADO DE SAÍDA DA MERCADORIA – COMBUSTÍVEL DERIVADO DE PETRÓLEO -, MAS A SUA ENTRADA NO ESTADO DESTINATÁRIO PODE SER PERFEITAMENTE TRIBUTADA, ENTENDIMENTO CRIADO A PARTIR DA REALIDADE DE QUE OS ESTADOS PRODUTORES JÁ RECEBEM ROYALTY.

A EMBARGANTE ARGUMENTA QUE A POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO NO ESTADO DE ENTRADA DA MERCADORIA FERE O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS. NESTE PONTO, REBATE O EMBARGADO DIZENDO QUE A PREVISÃO CONSTITUCIONAL É GENÉRICA, ENQUANTO A PREVISÃO DE NÃO-INCIDÊNCIA AQUI DISCUTIDA É ESPECÍFICA, NÃO PODENDO *“CONFRONTAR UM DISPOSITIVO ESPECÍFICO DA CARTA MAGNA, COM OUTRO GENÉRICO E QUERER QUE PREVALEÇA O GENÉRICO. HÁ DE PREVALECER O ESPECÍFICO, EIS QUE OS DOIS INTEGRAM A CF QUE, AO DETALHAR, QUIS RESOLVER DE FORMA CONTUNDENTE A QUESTÃO” (F. 1485).*

SOBRE A RELAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS E A NÃO INCIDÊNCIA PREVISTA NO ARTIGO 155, §2º, X, B, DA CR, ENSINA SACHA CALMON NAVARRO COELHO:

“A VERDADE É QUE NÃO É POSSÍVEL PRATICAR O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE CONTRA O PRINCÍPIO DA IMUNIDADE NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. UM PERTURBA O OUTRO. A NÃO CUMULATIVIDADE SUPÕE UMA SÉRIE DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS, UM CONTINUUM. A IMUNIDADE INTERESTADUAL QUEBRA, EM VÁRIOS PONTOS E ETAPAS ESTA CONTINUIDADE EM SISTEMAS INTEGRADOS COMO O SÃO OS DE ENERGIA ELÉTRICA E DO PETRÓLEO.” (COELHO, SACHA CALMON NAVARRO. CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO. 11.ED. RIO DE JANEIRO: FORENSE, 2011, P. 314).

ASSIM, TEM-SE QUE AS REVENDAS INTERESTADUAIS DE COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DE PETRÓLEO FICAM SUBMETIDAS À REGRA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSTITUCIONAL ESPECÍFICA, ISTO É, SOMENTE SERÃO TRIBUTADOS NO ESTADO DE DESTINO.

DIANTE DISSO, TEMOS: SE A REVENDA INTERESTADUAL DO COMBUSTÍVEL DERIVADO DE PETRÓLEO NÃO É TRIBUTADA NO ESTADO DE SAÍDA ANTE A NORMA DO ARTIGO 155, §2º, X, B, DA CR, A NÃO-INCIDÊNCIA NÃO PODE RESULTAR CRÉDITO PARA FINS DE COMPENSAÇÃO, POIS, NOS TERMOS DO ARTIGO 155, §2º, II, DA CR A NÃO-INCIDÊNCIA ACARRETA A ANULAÇÃO DOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OPERAÇÕES ANTERIORES.

NA HIPÓTESE DOS AUTOS A EMBARGANTE REVENDEU COMBUSTÍVEL PARA OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO E, EMBORA ESSAS OPERAÇÕES NÃO TENHAM SIDO TRIBUTADAS PELO ESTADO DE MINAS GERAIS, A CONTRIBUINTE CREDITOU ALUDIDAS OPERAÇÕES IMUNES, O QUE É EXPRESSAMENTE VEDADO PELA CARTA MAGNA.

OCORRE QUE, NAS SITUAÇÕES EM QUE EXISTA A REFERIDA IMUNIDADE, O SUJEITO PASSIVO DO ICMS FICA OBRIGADO, NOS TERMOS DO ARTIGO 21, I, DA LC 87/96, À PROCEDER O ESTORNO DO IMPOSTO QUE TIVER CREDITADO. DISPÕE O REFERIDO ARTIGO, *IN VERBIS*:

(...)

COM ISSO, ENTENDO QUE OS ESTORNOS ATINENTES À REVENDA DE COMBUSTÍVEL DERIVADO DE PETRÓLEO SÃO MESMO DEVIDOS, NÃO ASSISTINDO RAZÃO À EMBARGANTE, NESTA PARTE.

Dessa forma, correto o estorno dos créditos do imposto referentes às entradas, no estabelecimento autuado de combustíveis derivados de petróleo, tendo em vista que nas operações subsequentes com a referida mercadoria, as quais ocorreram em operações interestaduais, não incide ICMS, à luz do disposto no art. 155, § 2º, inciso II, alíneas “a” e “b” da CF/88, arts. 20, § 3º, inciso II e 21, inciso I, ambos da LC nº 87/96, arts. 31, inciso II, 32, inciso I e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75 e arts. 70, inciso II, 71, inciso I e § 2º do RICMS/02.

Assim, são procedentes as exigências de ICMS, apurado após recomposição de conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada, esta prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75:

Art. 55 (...)

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

(...)

Destaca-se que a Multa Isolada foi majorada em razão da constatação de reincidência, no percentual de 50% (cinquenta por cento), a partir de 28 de outubro de 2011, nos termos do disposto no art. 53, § § 6º e 7º da Lei nº 6.763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 53. (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecurável na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

(Grifou-se).

(...)

Conforme extratos de “consultas a autuações” extraídas do SICAF/SEF/MG, colacionadas às fls. 40/43, foi a seguinte autuação que fundamentou a majoração da penalidade isolada:

- PTA nº 01.0000169459.46: Penalidade Isolada exigida prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75. Data da publicação da decisão condenatória irrecurável na esfera administrativa: 29/12/11 (conforme extrato do SICAF/SEF/MG de fls. 43).

Requer a Impugnante o afastamento da majoração da multa isolada pela constatação de reincidência, arguindo que a infração anterior não se assemelha ao caso objeto deste lançamento e encontra-se em discussão judicial, pendente de decisão definitiva.

Todavia, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, acima reproduzidos, a reincidência encontra-se plenamente caracterizada e tais alegações defensórias não exime o gravame em comento.

Repara-se que de acordo com o referido § 6º do art. 53 supra, caracteriza a reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos.

Dessa forma, diferentemente do entendimento da Impugnante, para fins de caracterização da reincidência, o que se analisa é a penalidade cominada a qualquer dos seus estabelecimentos e não a situação fática de cada lançamento. Também não importa, para efeitos de análise de reincidência, se o Auto de Infração anterior encontra-se em discussão judicial.

Sobre o tema, a Fiscalização deixou consignado o seguinte:

(...)

Da leitura do acórdão em questão pode-se extrair que a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de crédito de ICMS uma vez que as saídas posteriores dos bens contabilizados no ativo permanente foram realizadas a título de remessa em comodato. Na decisão pela procedência do lançamento o Conselho de Contribuintes confirma que houve descumprimento da obrigação acessória que ensejou a aplicação da multa isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, tendo em vista a utilização indevida de crédito de bens alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que as saídas subsequentes nas remessas dos bens em comodato ocorreram ao abrigo da não incidência.

Deve ser esclarecido que o lançamento foi julgado parcialmente procedente, excluindo-se apenas exigências relativas a específicos bens (tanques e bombas), sendo julgada correta a exigência da multa isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, conforme ementa abaixo transcrita:

ACÓRDÃO Nº 20.262/11/3ª:

EMENTA: CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS de bens contabilizados no Ativo Permanente, vez que suas posteriores saídas foram realizadas a título de remessa em comodato. Mercadorias corretamente caracterizadas como alheias à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso IV da IN DLT/SRE nº 01/98, com exceção às bombas e tanques. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso XIII da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos. (Grifos acrescidos).

Dessa forma, a alegada inexistência de relação fática entre as autuações, falta de similaridade quanto a origem dos créditos e natureza das operações, são irrelevantes para a caracterização da reincidência.

Diante da demonstração por parte do fisco de que todos os requisitos que caracterizam a reincidência, dentre eles a prática incorrida, ou seja, a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, penalidade que no caso está prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” Lei nº 6.763/75, cuja decisão condenatória na esfera administrativa é irrecorrível, deve ser mantida a majoração da multa isolada aplicada.

Já no que diz respeito ao fato de que o processo anterior se encontra sede judicial aguardando decisão definitiva, exercendo o contribuinte o direito à ampla defesa, tal fato em nada modifica a aplicada majoração da multa isolada em virtude da reincidência, visto que o § 6º do art. 53 da Lei nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/75 impõe que a caracterização da reincidência se conta desde a data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa.

Contudo, merece reparo a majoração da penalidade isolada pela constatação da reincidência, no tocante ao início de sua aplicação.

Isso porque a Fiscalização aplicou o referido gravame a partir de 28/10/11, primeiro dia subsequente ao julgamento do PTA nº 01.000169459-46 pela Câmara de Julgamento, mas o respectivo acórdão só foi publicado no Diário Oficial deste Estado em 29/12/11 (conforme extrato do SICAF/SEF/MG de fls. 43).

Assim, tendo em vista que somente no primeiro dia subsequente ao dia 29/12/11 é que a referida decisão condenatória tornou-se irrecorrível na esfera administrativa, uma vez que não foi interposto Recurso de Revisão, a reincidência restou caracterizada somente a partir de 30/12/11.

Dessa forma, a penalidade isolada deve ser majorada apenas a partir dessa data (30/12/11).

Quanto aos argumentos de que as multas cominadas são confiscatórias, menciona-se que as multas de revalidação e isolada exigidas são disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo, e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração. E, por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA), é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

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;

RPTA

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Quanto à multa isolada, cabe registrar que há óbice para aplicação do permissivo legal, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto e a Autuada é reincidente. Confira-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos

1. de reincidência;

(...)

2. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(...)

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências fiscais, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e como não foi apresentada pela Autuada prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento, observada a adequação acima mencionada.

Pleiteia, também, a Impugnante, que seja reconhecido o direito à restituição do imposto pago a este Estado relativo às operações de entrada das mercadorias objeto das saídas em operações interestaduais sob a não incidência do ICMS.

Sobre este pleito da Defesa, adotam-se os mesmos fundamentos constantes da manifestação fiscal:

(...)

Não merece prosperar que tal pedido de reconhecimento de direito a restituição seja analisado pelo Conselho de Contribuintes, posto que o caput do art. 28 do RPTA/MG determina que o pedido em processo de restituição deve ser requerido e instruído junto a repartição fazendária, para prosseguimento do regular trâmite determinado pelo mesmo instrumento legal. O citado dispositivo é reproduzido abaixo:

Art. 28. O pedido de restituição de indébito tributário depende de requerimento do interessado, protocolizado na Administração Fazendária ou no Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST a que estiver circunscrito, indicando as informações relativas ao recolhimento indevido e, sempre que possível, o valor a ser restituído.

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto neste artigo o interessado:

I - instruirá o requerimento com:

a) cópia do comprovante de recolhimento indevido, se for o caso;

b) documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, o art. 23 e seguintes da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 disciplinam os procedimentos para restituição do ICMS/ST recolhido para este Estado, cujas operações subsequentes nele não se realizaram.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que a penalidade isolada seja majorada somente a partir de 30/12/11, data da decisão irrecorrível na esfera administrativa (data da publicação da decisão no Diário Oficial deste Estado), nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leonardo Vinícius Correia de Melo e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e José Luiz Drumond.

Sala das Sessões, 25 de agosto de 2015.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

Fernando Luiz Saldanha
Relator

P