

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.769/15/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000249821-97  
Impugnação: 40.010137284-74  
Impugnante: Petrobras Distribuidora S/A  
IE: 067059023.00-25  
Proc. S. Passivo: Arethuzza Totti Silva Leonardo/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO INTERNA – QUEROSENE DE AVIAÇÃO - QAV.** Constatado que a Autuada recolheu ICMS a menor em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto relativa à saída de mercadoria (Querosene de Aviação - QAV), para estabelecimentos de mesma titularidade, em operações internas. Inobservância da alíquota vigente para a mercadoria quando da inclusão do imposto na sua base de cálculo, bem como aplicação indevida nas operações autuadas da redução da base de cálculo e do diferimento parcial do imposto previstos nos regimes especiais concedidos às companhias aéreas, nos termos do art. 13, § 1º, inciso I da LC nº 87/96, art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75 e do art. 49 do RICMS/02. Correta a exigência de ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, c/c o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período de 1º de janeiro de 2009 a 31 de dezembro de 2009, em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto relativa à saída de mercadoria (Querosene de Aviação - QAV), para estabelecimentos de mesma titularidade, em operações internas, tendo em vista a inobservância da alíquota vigente para a mercadoria quando da inclusão do imposto na sua base de cálculo, bem como aplicação indevida nas operações autuadas da redução da base de cálculo e do diferimento parcial do imposto previstos nos regimes especiais concedidos às companhias aéreas.

Exige-se o ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, c/c o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 142/153, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 169/192.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 182/192, opina pela procedência do lançamento.

A Câmara de Julgamento exara despacho interlocutório, de fls. 193, para que a Impugnante, no prazo de 10 (dez) dias, contado do recebimento da intimação, traga aos autos o RET e/ou diploma legal que respalde a alíquota destacada, de 3% (três por cento), nas notas fiscais de transferências destinadas a Petrobras Distribuidora - IE nºs 062059023.0491 e 376059023.1153. Converte, também, o julgamento em diligência para que a Fiscalização: 1) tenha vista dos documentos apresentados em face do despacho interlocutório; 2) critique a informação trazida pela Impugnante e apresente outras informações pertinentes, se for o caso.

A Impugnante comparece às fls. 198/200.

Na oportunidade, alega que anexa aos autos cópias dos Regimes Especiais de Tributação os quais, no seu entender, respaldaram a alíquota de 3% (três por cento) destacada nas notas fiscais de transferências de mercadorias para os seus estabelecimentos filiais (IE nºs 062.059023.04-91 e 376.059023.11-53) e documentos de fls. 203/225, discorrendo sobre os benefícios neles constantes.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 229/234 e requer a procedência do lançamento.

É reaberta vista dos autos à Impugnante (fls. 236/238) que se manifesta às fls. 241/245.

A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 247/248.

A Assessoria do CC/MG elabora, então, novo parecer, de fls. 250/257, retificando os fundamentos constantes do parecer anterior e, ao final, opina pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG, de fls. 250/257, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e complemento.

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período de 1º de janeiro de 2009 a 31 de dezembro de 2009, em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto relativa à saída de mercadoria (Querosene de Aviação - QAV), para estabelecimentos de mesma titularidade, em operações internas, tendo em vista a inobservância da alíquota vigente para a mercadoria quando da inclusão do imposto na sua base de cálculo, bem como aplicação indevida, nas operações autuadas, da redução da base de cálculo e do diferimento parcial do imposto, previstos nos regimes especiais concedidos às companhias aéreas.

De modo preambular, requer a Defesa a aplicação do disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, no sentido de ver configurada a decadência, obstando o lançamento realizado pela Fiscalização.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, não há de se falar em decadência do direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 02/12/09, em razão da aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN, como sustentado pela Impugnante.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo legal, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem do prazo fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Destaca-se que este Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo disposto no art. 173, retrocitado, que determina que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª e 19.626/10/3ª.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, Humberto Martins, deixou consignado o seguinte:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. 1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. 2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (76977 RS 2011/0191109-3, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS, DATA DE JULGAMENTO: 12/04/2012, T2 - SEGUNDA TURMA).

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2009 somente se expirou em 31/12/14, conforme disposto no inciso I do retromencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 03/12/14 (fls. 141).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante as alegações defensórias relativas à não incidência de ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, cabe mencionar que, por força do disposto no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75), não se incluem na competência deste órgão julgador administrativo “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

Contudo, deve-se destacar que a própria Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências interestaduais, veja-se:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Ressalte-se que há juristas de renome, a exemplo de Vittorio Cassone, que defendem a tributação pelo ICMS das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme a seguir:

"Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao estabelecer: 'Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular' (Cassone, Vittorio - Direito Tributário - 13ª Edição - Ed. Atlas - 2001 - pág. 298).

No mesmo sentido, entende Roque Carraza que a incidência do ICMS nas operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular justifica-se pelo princípio federativo, conforme destaque na obra “ICMS”, pág. 55, 9ª ed., 2ª tiragem.

Da mesma forma, o eminente Prof. Alcides Jorge Costa a admite, ao entendimento que toda agregação de valor à mercadoria, que a leve ao consumo, ainda que sem transferência da posse ou da propriedade, configura hipótese de incidência do ICMS (ICM na Constituição e na Lei Complementar, pág. 83/90).

Em recentes julgamentos sobre essa matéria, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul seguiu essa mesma linha, decidindo pela incidência do ICMS em casos da espécie, conforme ementas a seguir:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, EM OUTRO ESTADO: INCIDÊNCIA DO ICMS DESDE A ENTRADA EM VIGOR DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. 1.CABE À LEI COMPLEMENTAR FEDERAL, NOS TERMOS DO ART. 146, III, "A", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, DEFINIR O "FATO GERADOR", A "BASE DE CÁLCULO" E O "CONTRIBUINTE" DOS IMPOSTOS BRASILEIROS, RESTANDO VEDADO, CONSEQÜENTEMENTE, À LEI DE HIERARQUIA INFERIOR, INSTITUIDORA DE TAIS TRIBUTOS, ADOTAR DEFINIÇÃO DIVERSA.

ALIÁS, TODA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL É "COMPLEMENTAR" À CONSTITUIÇÃO, DELA FAZENDO PARTE PARA TODOS OS FINS E EFEITOS JURÍDICOS. 2. RELATIVAMENTE AO ICMS, É A LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 87/96 QUE, ATUALMENTE, DEFINE O SEU "FATO GERADOR", A SUA "BASE DE CÁLCULO" E O SEU "CONTRIBUINTE", EM CUJO ART. 13, § 4º, SE ACHA ESTABELECIDO (RELATIVAMENTE À "BASE DE CÁLCULO"), QUE, "NA SAÍDA DE MERCADORIA PARA ESTABELECIMENTO LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, PERTENCENTE AO MESMO TITULAR, A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É: I - O VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA; II - O CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA, ASSIM ENTENDIDA A SOMA DO CUSTO DA MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO, MÃO-DE-OBRA E ACONDICIONAMENTO; III - TRATANDO-SE DE MERCADORIAS NÃO INDUSTRIALIZADAS, O SEU PREÇO CORRENTE NO MERCADO ATACADISTA DO ESTABELECIMENTO REMETENTE". 3. POR CONSEQÜÊNCIA LÓGICA NÃO MAIS TEM APLICAÇÃO, A PARTIR DA ENTRADA EM VIGOR DA LC Nº 87/96, EM SE TRATANDO DE REMESSAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, A SÚMULA Nº 166 DO EGRÉGIO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, VIA DA QUAL "NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE". DECISÃO: RECURSO PROVIDO. UNÂNIME. (APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO Nº 70027067651, SEGUNDA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: ROQUE JOAQUIM VOLKWEISS, JULGADO EM 01/04/2009). GRIFOU-SE.

EMENTA: APELAÇÃO REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR. EXIGIBILIDADE. A TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE PARA OUTRO ESTADO, SENDO A FILIAL TAMBÉM INSCRITA COMO CONTRIBUINTE DO ICMS, CONFIGURA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DE ICMS. ASSIM, VERIFICA-SE A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS NO MOMENTO DA SAÍDA DA MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE, AINDA QUE PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, CONFORME DISPÕE O ARTIGO 12, INCISO I, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. NESTE CONTEXTO, IMPÕE-SE O RECOLHIMENTO DO ICMS QUANDO DO TRANSPORTE DE BENS ENTRE MATRIZES E FILIAIS, MESMO EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. POR MAIORIA, APELO DO ESTADO PROVIDO, VENCIDO O DES. CANÍBAL QUE DESPROVEU, E, À UNANIMIDADE, RECURSO ADESIVO E REEXAME NECESSÁRIO JULGADOS PREJUDICADOS. (APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO Nº 70030987325, PRIMEIRA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: JORGE MARASCHIN DOS SANTOS, JULGADO EM 16/12/2009). GRIFOU-SE.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Há que se destacar que, embora a Autuada questione a incidência do imposto nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, ela destaca o ICMS nessas operações, conforme se identifica nos documentos fiscais objeto deste lançamento.

Verifica-se, ainda, compulsando o demonstrativo de apuração do imposto ora exigido, colacionado às fls. 09/37, que a Autuada entendeu que estava amparada pelos benefícios concedidos a empresas aéreas que operam no Aeroporto Tancredo Neves, nas operações de transferências de QAV para outros estabelecimentos de mesma titularidade. Dessa forma, destacou o ICMS à alíquota de 3% (três por cento), incluindo tal percentual na base de cálculo do imposto.

A Fiscalização, por considerar inaplicável o referido benefício às operações de transferências de mercadorias entre os estabelecimentos de mesma titularidade da Autuada (IE nºs 062.059023.04-91 e 376.059023.11-53), excluiu do valor da base de cálculo do imposto, constante nas notas fiscais autuadas, o percentual nela incluído de 3% (três por cento). Em seguida, no valor apurado após o expurgo mencionado, incluiu o percentual de 25% (vinte e cinco por cento / alíquota prevista para a mercadoria). Sobre o valor apurado, após a referida inclusão do imposto na base de cálculo, aplicou a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) prevista para a mercadoria, apurando-se o imposto devido na operação. Por fim, do imposto devido na operação deduziu o valor do imposto destacado nas notas fiscais autuadas, chegando-se ao imposto exigido nos presentes autos.

É o que se extrai do “Demonstrativo de Apuração Correta do ICMS Devido” (fls. 38).

Conforme já mencionado, a 2ª Câmara de Julgamento proferiu despacho interlocutório para que a Impugnante trouxesse aos autos os RETs e/ou diploma legal que respaldasse a alíquota destacada de 3% (três por cento) nas notas fiscais de transferências destinadas a Petrobras Distribuidora - IE nºs 062.059023.04-91 e 376.059023.11-53.

Em atendimento ao despacho interlocutório, a Impugnante anexou aos autos cópias dos Regimes Especiais de Tributação de fls. 203/225, os quais, no seu entender, respaldavam o seu procedimento.

Na oportunidade, explica a Impugnante que, visando garantir a competitividade e desenvolvimento das operações de QAV no Aeroporto Internacional Tancredo Neves, no município de Confins, o Estado de Minas Gerais concedeu Regime Especial de Tributação (RET) a determinadas companhias aéreas, abrangendo a Petróleo Brasileiro S/A – Petrobras e Petrobras Distribuidora S/A, e que os referidos regimes especiais autorizam a redução da base de cálculo de forma que a carga tributária resulte na alíquota desejada e expressamente informada pelo Estado no texto dos regimes especiais concedidos às sociedades empresariais de aviação, desde que as distribuidoras declarem, no momento da revenda, que o produto é para abastecimento de aeronaves no Aeroporto de Confins.

Registra a Impugnante que a cadeia de fornecimento de QAV consiste nas seguintes operações: venda do produto da Petróleo Brasileiro S/A (Refinaria Gabriel

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Passos – Betim/MG) à Petrobras Distribuidora (Terminal de Betim), posterior transferência sem circulação de mercadorias do Terminal de Betim à Gerencia do Aeroporto de Confins da Petrobras Distribuidora S/A e, por fim, venda da Gerencia de Aeroporto às companhias aéreas, como TAM, VGR e Oceanair. E assim, com base nos RETs firmados, em todas as transferências da mercadoria para estabelecimento de mesmo titular foi aplicada a alíquota de 3% (três por cento), de modo a equiparar a tributação de QAV neste Estado à do Estado do Rio de Janeiro.

Sustenta que o procedimento tributário, por ela descrito, é o único modo de atingir o objetivo dos RETs que é criar competitividade do aeroporto mineiro com o do Rio de Janeiro.

Destaca que em 07/11/14 foi promulgado o Decreto nº 46.645 que em seu art. 2º prevê a aplicabilidade do diferimento, previsto no item 83 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, para as saídas de mercadorias em transferência realizadas entre a distribuidora com destino a estabelecimento de mesma titularidade situado no aeroporto mineiro.

Assevera que se a Petrobras Distribuidora S/A atendesse ao que foi determinado, neste Auto de Infração, a carga efetiva do ICMS seria de 3,88% (três vírgula oitenta e oito por cento), não atingindo o objetivo contido nos RETs, que era transformar a carga tributária efetiva em 3% (três por cento).

A Fiscalização, por sua vez, ao analisar os documentos e argumentos trazidos pela Impugnante em razão do despacho interlocutório, deixou consignado o seguinte:

- a Impugnante apresenta cópias de 03 RETs, o de nº 028/2008 referente à VRG Linhas Aéreas S/A (fls. 203/208), o de nº 061/2007 referente à Oceanair Linhas Aéreas Ltda. (fls. 212/218) e o de nº 026/2007 (fls. 220/225) referente à TAM Linhas Aéreas S/A;

- verifica-se que o benefício concedido está claramente identificado na redação do art. 1º de todos RETs das companhias aéreas, com o seguinte teor:

- RETs nºs 028/08 e 026/07: art. 1º - Fica diferido 88% (oitenta e oito por cento) do ICMS incidente nas operações internas com querosene de aviação (QAV) destinado ao abastecimento das aeronaves da (...) promovidas pelos distribuidores estabelecidos no Aeroporto Internacional Tancredo Neves (...), de forma que a carga tributária resulte em 3% (três por cento). Parágrafo único - O diferimento de que trata o *caput* deste artigo poderá ser estendido a toda cadeia de fornecimento do QAV, a partir dos distribuidores estabelecidos no Aeroporto de Confins, desde que assinem o termo de adesão previsto no art. 4º deste regime;

- RET nº 061/2007: art. 1º - A base de cálculo do ICMS incidente nas operações internas com querosene (QAV) destinada ao abastecimento das aeronaves da Oceanair Linhas Aéreas Ltda. (...), promovidas pelos distribuidores estabelecidos no Aeroporto Internacional Tancredo Neves (Aeroporto de Confins) fica reduzida em 88% (oitenta e oito por cento), de forma que resulte em uma carga tributária efetiva de 3% (três por cento);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no parágrafo único mencionado consta que o benefício poderá ser estendido a toda cadeia de fornecimento do QAV, a partir dos distribuidores estabelecidos no Aeroporto de Confins, o que significa que todos fornecedores de QAV ali presentes, como por exemplo: BR, SHELL, ESSO, Texaco, etc., poderiam aderir ao regime especial, desde que assinassem o termo de adesão, nos termos do § 4º ou 3º dos RETs;

- nos RETs concedidos a VRG e a TAM consta, no § 4º, e no RET da Oceanair, no § 3º, que a “a eficácia deste Regime Especial de Tributação, em relação aos estabelecimentos fornecedores e distribuidores de QAV de que trata o art. 1º, está condicionada à assinatura de termo de adesão, conforme modelo sugerido em anexo, e homologação, pelo titular da Delegacia Fiscal de Belo Horizonte (DF/BH3);

- dessa forma, o benefício previsto nos regimes especiais concedidos às companhias aéreas aplica-se apenas nas operações que destinar QAV ao abastecimento das aeronaves daquelas pelos distribuidores estabelecidos em aeroportos designados em cada RET, com o devido termo de adesão;

- às fls. 209, a Autuada apresentou o Termo de Adesão ao RET nº 028/08, devidamente homologado pela Delegacia Fiscal da DF/1º nível (fls. 210), no qual consta o seguinte: “Pelo presente Termo de Adesão, a empresa Petrobras Distribuidora S/A, estabelecida na Rua General Canabarro, nº 500, Maracanã, na Cidade e no Estado do Rio de Janeiro inscrita sob o nº 34.274.233/031-64 (MG) e no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais sob o nº 376.059023.11-53, doravante designada simplesmente Petrobras, por seu representante legal infra-assinado, resolve aderir ao Regime Especial de Tributação – RET nº 028/2008, concedido à empresa VRG Linhas Aéreas S/A, mediante as condições expressas nas seguintes cláusulas: (...)”;

- no item II da cláusula primeira do termo de adesão mencionado consta que *“fica ciente que as saídas de QAV com diferimento do pagamento do ICMS, na forma autorizada pelo RET, poderá implicar em eventual acúmulo de crédito de imposto, cuja utilização será autorizada exclusivamente na forma disciplinada no Anexo VIII do Regulamento do ICMS (RICMS/02)”*;

- também se verifica que não consta nas notas fiscais objeto da autuação, relacionadas às fls. 40/123, a expressão “Diferimento parcial do ICMS – RET nº (...), conforme exigido nos arts. 2º de todos os RETs.

Conclui a Fiscalização que:

- os RETs foram concedidos às empresas aéreas com o objetivo de igualar a carga tributária do QAV com a adotada pelo Estado do Rio de Janeiro, permitindo que todos os fornecedores e distribuidores presentes no Aeroporto Tancredo Neves pudessem ser beneficiários do regime desde que assinassem termo de adesão;

- o termo de adesão constante às fls. 209 é da empresa de I.E. 376.059023.11-53, referente ao RET nº 028/2008 da VGR Linhas Aéreas S/A, o que dá o direito à empresa detentora desta inscrição estadual, estabelecida no Aeroporto de Confins, a emitir notas fiscais relativas a abastecimento das aeronaves da VRG com o benefício mencionado e não à Petrobras, I.E. 069.059023.00-25, ora Autuada, 21.769/15/3ª



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

localizada no município de Betim-MG, de emitir notas fiscais com mesmo benefício para suas filiais. Dessa forma, os RETs e o termo de adesão apresentados não respaldam a utilização do benefício fiscal pela Autuada nas operações em análise;

- a Impugnante utilizou incorretamente a alíquota de 3% (três por cento) sob o entendimento que esta era a única forma de se atingir o objetivo da redução da carga tributária, o que não é verdade, uma vez que no próprio termo de adesão, em seu item II da cláusula primeira, o contribuinte é cientificado que eventualmente ele pode ficar com crédito acumulado e o autoriza a transferi-lo na forma da legislação citada, anulando assim os efeitos de transferências entre filiais com as alíquotas previstas para a mercadoria sem os benefícios dos RETs;

- nas notas fiscais objeto desta autuação não há a informação sobre o benefício (número do RET), conforme exigências do art. 2º dos RETs;

- a Autuada não trouxe aos autos nenhum documento referente à Petrobras I.E. 062.059023.04-91, estabelecida no Aeroporto da Pampulha, que consta como destinatária em parte das notas fiscais autuadas, conforme solicitado no despacho interlocutório;

- a fórmula de cálculo defendida pela Impugnante não foi objeto do despacho interlocutório, tendo em vista que ela não apresentou documentos que justificassem a utilização do benefício fiscal mencionado. E, mesmo que tivesse direito ao benefício, os cálculos estariam em desacordo com as decisões deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria;

- mesmo que as empresas destinatárias tivessem o direito ao benefício, este dependeria da condição de um termo de adesão devidamente homologado pela DF/BH3, termo este que não existe para o estabelecimento autuado;

- observou todos os princípios legais e regulamentares, estando o Auto de Infração revestido de todas as formalidades intrínsecas e extrínsecas necessárias à sua validação e os cálculos foram elaborados conforme Demonstrativo da Apuração Correta do ICMS Devido (fls. 38) com a utilização da alíquota correta para o produto no percentual de 25% (vinte e cinco por cento), vigente à época dos fatos geradores autuados.

Com razão a Fiscalização, pois não foram colacionados aos autos os RETs e/ou diploma legal que respaldem a alíquota destacada de 3% (três por cento) nas notas fiscais relativas às transferências de QAV destinadas a Petrobras Distribuidora - I.E. nºs 062.059023.04-91 e 376.059023.11-53, objeto dos presentes autos.

O que se extrai dos regimes especiais colacionados aos autos pela Impugnante é que os benefícios fiscais em comento aplicam-se apenas em relação às operações que destinarem QAV às companhias aéreas realizadas por distribuidores que firmaram termo de adesão aos referidos RETs, conforme consta nos RETs concedidos a VRG e a TAM (art. 4º - fls. 206 e 221/222) e no RET concedido à Oceanair (art. 3º - fls. 216).

Como bem destacado pela Fiscalização, o termo de adesão colacionado às fls. 209 refere-se à Petrobras detentora da I.E. 376.059023.11-53, referente ao RET nº

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

028/2008 da VGR Linhas Aéreas S/A, o que dá direito a essa empresa, estabelecida no Aeroporto de Confins, conforme extrato do SICAF/SEF/MG a seguir colacionado, a emitir notas fiscais relativas a abastecimento das aeronaves da VRG com o benefício mencionado, mas não ampara o procedimento adotado pela Autuada (Petrobras de I.E. 069.059023.00-25), localizada no município de Betim-MG, de emitir notas fiscais com o referido benefício para suas filiais.

```
VFGAN49J          S I C A F          SEF/MG
NFGAN49J          Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais 24.06.2015
M668911          Consulta de Dados Cadastrais do Contribuinte          12:04
Inscricao Estadual: 376059023 11 53          Unidade Administrativa: 03.223.060
Situacao atual: ATIVO
CGC: 34274233/0311-64          Unidade Fiscal: 03.223.720
Nome Comercial: PETROBRAS DISTRIBUIDORA SA
Titulo Estabelecimento:
UF: MG          Municipio: LAGOA SANTA
Logradouro: AER INTERNACIONAL TANCREDO NEVES
Num.:          Complemen1:          Complemen2:          Complemen3:
Distrito: CONFINS          Bairro:
Cep: 33420-000          Cod. DDD:          Telefone:
Data Inicio Atividade: 02.01.1984
Registro Comercial: 31900472435          Valor do Capital:
CNAE Fiscal: 4681-8/01          Desmembramento:          Unidade Auxiliar:
Natureza Juridica: 204          Efetua Rem. Zona Franca Manaus(S/N)?:
Categoria do Estabelecimento: 03          Regime de Recolhimento: 01
Data Inscr: 02.01.1984          Data Fim Ativ:          Matriz em outro Estado(S/N)?:
Comando:          Data Public. Canc:
Enter-PF1---PF2---PF3---PF4---PF5---PF6---PF7---PF8---PF9---PF10--PF11--PF12---
Help Desis Fim Email Cae Bloq          Retrn          Menu          pts/
```

Dessa forma, os RETs e o termo de adesão apresentados não respaldam a utilização do benefício fiscal pela Autuada nas operações em análise.

Assim, corretas as exigências de ICMS (alíquota de 25% - vinte e cinco por cento), apurado após recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

No tocante à alegação da Defesa de que o Decreto nº 46.645/14 prevê em seu art. 2º a aplicabilidade do diferimento, previsto no item 83 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, para as saídas de mercadorias em transferência realizada entre a distribuidora com destino a estabelecimento de mesma titularidade situado no aeroporto mineiro, vale destacar que tal benefício teve sua vigência após a ocorrência das operações autuadas (exercício de 2009), não se aplicando, portanto, ao caso dos autos. Confira-se:

- |        |      |  |
|--------|------|--|
| (2016) | 83   | Saida de querosene de aviação promovida pelo produtor nacional de combustiveis com destino a estabelecimento distribuidor da mercadoria.   |
| (2518) | 83.1 | O diferimento de que trata este item aplica-se, também, na saída em operação de transferência realizada pela distribuidora com destino a estabelecimento de mesma titularidade situado em aeroporto mineiro. |
| (2518) | 83.2 | Fica dispensado o pagamento do imposto diferido na hipótese de saída isenta para fornecimento de querosene de aviação, a que se refere o <a href="#">item 68 do Anexo I deste Regulamento</a> .              |
- (2016) **Efeitos a partir de 23/03/2012** - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do [Dec. nº 45.933, de 22/03/2012](#).
- (2518) **Efeitos a partir de 1º/12/2014** - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do [Dec. nº 46.645, de 07/11/2014](#).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Reinaldo Lage Rodrigues de Araujo (Revisor) que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências relativas ao período anterior a 03/12/09, com base no art. 150, § 4º do CTN. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Sérgio Timo Alves. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 22 de julho de 2015.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**

D

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.769/15/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000249821-97  
Impugnação: 40.010137284-74  
Impugnante: Petrobrás Distribuidora S/A  
IE: 067059023.00-25  
Proc. S. Passivo: Arethuzza Totti Silva Leonardo/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

Voto proferido pelo Conselheiro Reinaldo Lage Rodrigues de Araujo, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN).

Em decisão de 19/10/10, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) manifestou pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

### ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

Porém, a decisão ora destacada foi levada novamente a apreciação, em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AgRg nos EResp. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, considerando ainda que a Impugnante realizou pagamento parcial do imposto nos períodos fiscalizados, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública Estadual tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Assim, as exigências relativas ao período de janeiro a junho de 2009, encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 03/12/14.

Posto isso, julgo pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências referentes ao período anterior a 03/12/09, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

**Sala das Sessões, 22 de julho de 2015.**

**Reinaldo Lage Rodrigues de Araujo**  
**Conselheiro**