

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.354/16/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000433198-81
Impugnação: 40.010140448-38
Impugnante: Petrobrás Distribuidora S/A
IE: 067059023.00-25
Proc. S. Passivo: Arethuzza Totti Silva Leonardo/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – 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 e para armazenagem, em operações internas. Infração caracterizada 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. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e 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 Código Tributário Nacional.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2011, destacado em notas fiscais de operações internas de Querosene de Aviação (QAV) destinado a estabelecimentos de mesma titularidade (CFOP 5.659) e à armazenagem (CFOP 5.663).

Tal irregularidade decorre do fato de que a Contribuinte utilizou alíquota efetiva para as operações autuadas como se estivesse amparada por benefícios fiscais concedidos às empresas aéreas, das quais ela é aderente, bem como houve por parte dela inobservância da alíquota vigente para a mercadoria quando da inclusão do imposto na sua base de cálculo.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última c/c o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 87/103, juntando documentos às fls. 104/171.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, em manifestação de fls. 177/192, refuta as alegações da Defesa.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 196/204, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em grande parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor também o presente Acórdão.

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto relativa à saída, em operações internas, de Querosene de Aviação – QAV destinado a estabelecimentos de mesma titularidade (CFOP 5.659) e à armazenagem (CFOP 5.663).

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório à Fiscalização.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, o Auto de Infração (fls. 02/04), AIAF nº 10.00001521559 (fls. 06) e os anexos 01 a 04 (fls. 05/83).

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja reconhecida a decadência relativamente aos fatos geradores anteriores a 18/05/11, com fundamento no disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados 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 o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do “decisum”. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, no presente caso, não há que se falar em homologação do lançamento e, sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, o que foi rigorosamente observado, uma vez que a Autuada foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 13/05/16, conforme fls. 84.

Destaca-se que este Conselho de Contribuintes 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, 3.907/12/CE e 4.533/16/CE.

Assim, constata-se que não ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual efetuar o lançamento relativamente aos fatos geradores do presente trabalho fiscal.

No tocante ao mérito propriamente dito, informa-se que as operações objeto deste lançamento encontram-se gravadas com os seguintes CFOPs: 5.663 e 5.659:

5.663 - Remessa para armazenagem de combustível ou lubrificante. Classificam-se neste código as remessas para armazenagem de combustíveis ou lubrificantes.

5.659 - Transferência de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiro. Classificam-se neste código as transferências de combustíveis ou

lubrificantes, adquiridos ou recebidos de terceiros, para outro estabelecimento da mesma empresa.

As razões de defesa apresentadas, em apertada síntese, consistem no entendimento de que não há incidência de ICMS por absoluta ausência de fato gerador em relação às operações referentes a transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, eis que inexistente circulação jurídica das mercadorias.

Todavia, não lhe assiste razão.

Observa-se que a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências:

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; (grifou-se)

A lei que institui o imposto no Estado prevê:

Lei nº 6.763/75

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

Por sua vez, o RICMS/02 dispõe da mesma forma:

RICMS/02

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

Ressalta-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 apresentado 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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante os argumentos da Impugnante, a despeito de pertencerem a um mesmo titular, cada um dos seus estabelecimentos é autônomo. É o que se depreende do § 3º do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

Nota-se que tem clareza a legislação tributária quanto à incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, estando corretas as exigências fiscais do presente lançamento.

O chamado “princípio da autonomia dos estabelecimentos” encontra-se encartado em nosso ordenamento jurídico, não sendo dado aos contribuintes (e tampouco à Fiscalização) desconsiderá-lo (ou relativizá-lo) nas situações específicas em que isso venha a se mostrar conveniente.

Vale destacar que embora a Impugnante questione a incidência do imposto nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, ela destaca o ICMS nos documentos fiscais emitidos, conforme se verifica dos documentos fiscais objeto deste lançamento.

Não obstante a Autuada não ter mencionado que seu procedimento se pautou na existência de regimes especiais, ao final de sua impugnação, ela requer a juntada dos Regimes Especiais de Tributação (RET) vigentes a época da emissão das notas fiscais em análise (fls. 133/169).

Assim, parece que pretende justificar o percentual adotado em suas notas fiscais com base nos benefícios concedidos nas saídas de QAV destinadas a contribuintes (companhias aéreas) localizados nos aeroportos mineiros. Dessa forma, destacou o ICMS à alíquota de 3% (três por cento) ou 11% (onze por cento), incluindo tal percentual na base de cálculo do imposto.

Constata-se que o benefício previsto nos regimes especiais anexos aos autos aplica-se apenas nas operações de saída de QAV destinadas ao abastecimento das aeronaves pelos distribuidores estabelecidos em aeroportos designados em cada RET, com o devido termo de adesão.

O termo de adesão apresentado é da filial Petrobrás Distribuidoras de IE nº 376.059023.11-53, estabelecida no Aeroporto Internacional Tancredo Neves.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, os benefícios fiscais previstos nos RETs em questão não se aplicam às operações de saídas de QAV promovidas pela Petrobrás Distribuidora S/A de IE 067.059023.00-25 localizada no Município de Betim-MG.

Assim, a Fiscalização, por considerar inaplicável o referido benefício às operações autuadas, inclusive em relação às transferências de mercadorias entre os estabelecimentos de mesma titularidade da Autuada, exclui do valor da base de cálculo do imposto constante nas notas fiscais autuadas o percentual nela incluído (3% ou 11%, conforme o caso), em seguida, no valor apurado após o expurgo mencionado, incluiu o percentual de 25% (alíquota prevista para a mercadoria). Sobre o valor apurado, após a referida inclusão do imposto na base de cálculo, aplicou a alíquota prevista para a mercadoria (25%) apurando-se o imposto devido na operação. Por fim, o imposto exigido no presente trabalho fiscal é resultado da subtração do imposto destacado pela Contribuinte nas notas fiscais autuadas e do devido nas operações.

Observa-se que a Fiscalização utilizou corretamente a alíquota prevista na legislação mineira:

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

25% (vinte e cinco por cento), nas prestações de serviço de comunicação, observado o disposto no §19 deste artigo, e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

a.10) combustíveis para aviação;

Assim sendo, saliente-se que à luz do disposto na alínea “i”, inciso XII, § 2º, art. 155 da Constituição Federal de 1.988, no art. 13, § 1º, inciso I da LC nº 87/96, também reproduzidos na legislação estadual, a seguir mencionada, o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo. Examine-se:

CF/88

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;

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

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

LC n° 87/96

Art. 13 A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

Lei n° 6.763/75

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

(...)

§ 15 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Observa-se que o lançamento trata de situação meramente fática e objetiva.

A Impugnante não contesta as penalidades aplicadas pela Fiscalização no presente trabalho.

No entanto, verifica-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 que por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei n° 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 n° 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Acresça-se que a base de cálculo da multa isolada exigida foi corretamente adotada pela Fiscalização (diferença entre a base de cálculo do imposto informada pela Autuada no documento fiscal emitido e a apurada pela Fiscalização), nos exatos termos do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, tendo sido tal penalidade adequada ao disposto na alínea “c” do referido artigo, conforme o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Quanto ao pleito subsidiário da Defesa para que seja autorizada a compensação do imposto ora exigido pelo estabelecimento destinatário da mercadoria, destaca-se que tal compensação depende do pagamento do referido imposto.

Conforme manifesta a Fiscalização, o princípio da não cumulatividade opera-se plenamente quando um contribuinte, na medida em que pagou o ICMS ao adquirir o produto, com o valor do tributo já inserido no preço da mercadoria, compensa o valor posteriormente quando da operação de venda. Veja-se:

CF/88

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;

(...)

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

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

Portanto, para que se proceda ao creditamento do imposto deve ficar demonstrado que o imposto foi efetivamente pago nestas operações. O lançamento em questão refere-se à constatação de ICMS não recolhido, em que o destinatário das mercadorias não pagou efetivamente por esse valor. Dessa forma, não tendo sido pago pelo destinatário quando da aquisição das mercadorias não há que se falar em direito ao creditamento.

Como destaca a Fiscalização, não tem sentido o pedido de autorização de compensação do imposto pelo estabelecimento destinatário da mercadoria, devendo a Autuada, somente após o pagamento do crédito tributário decorrente do imposto subtraído, tomar as medidas formais para sua concretização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprе mencionar que esta matéria esteve em análise do CC/MG em diversos PTAs, muitos deles da própria Impugnante, com aprovação das exigências fiscais, como se pode verificar nos Acórdãos 21.939/16/3ª, 21.943/16/3ª, 21.941/16/3ª, 21.940/16/3ª, 21.942/16/3ª, 21.938/16/3ª, 21.769/15/3ª e 4.484/15/CE.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Arethusa Totti Silva Leonardo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 10 de novembro de 2016.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**