

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.167/16/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000404278-36
Impugnação: 40.010140155-44, 40.010140132-31 (Coob.)
Impugnante: Pulcra Especialidades Químicas Ltda
CNPJ: 08.833531/0001-77
Unifi do Brasil Ltda (Coob.)
IE: 016198159.00-89
Proc. S. Passivo: Igor Michael Ceschin/Outro(s), Manoel dos Santos Neto/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT - SP

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da destinatária das mercadorias para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em razão do disposto no art. 22, §§ 18 e 21 da Lei nº 6.763/75. .

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST – CONVÊNIO. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, devido pela Autuada, na condição de substituta tributária, por força do Convênio nº 110/07, em operações com produtos derivados de petróleo, destinados a consumidores finais localizados neste estado (produtos utilizados em aparelhos, equipamentos, máquinas motores e veículos e aguarrás), listados no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/02/13 a 31/08/15, relativo a operações de remessa de derivados de petróleo relacionados no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a consumidores finais mineiros.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da mesma lei.

Inconformadas, a Coobrigada Unifi do Brasil Ltda apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

95/104, e a Autuada, também, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 138/149.

Requerem a procedência das impugnações.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 198/226, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 233/247, opina pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 03/08/16, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 11/08/16, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Bernardo Motta Moreira (Relator), Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e Marco Túlio da Silva, que julgavam procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

DECISÃO

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/02/13 a 31/08/15, relativo a operações de remessa de derivados de petróleo relacionados no item 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a consumidores finais mineiros.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da mesma lei.

A exigência fiscal se fundamenta na responsabilidade prevista no art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, em relação às mercadorias listadas no item 26 da Parte 2 do RICMS/02:

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria ou agrupamento de mercadorias, são as identificadas nos itens da Parte 2 deste Anexo.

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens 3 a 24, 26, 29 a 32, 39 e 43 a 48 da Parte 2 deste Anexo e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

A Impugnante em sua defesa alega que os produtos objeto da autuação são lubrificantes derivados de petróleo, especificamente o produto “Spreitan LSP”, adquirido por estabelecimento industrial mineiro que por sua vez utilizou para a fabricação de fios sintéticos e que posteriormente será vendido para indústrias têxteis, conforme comprova o documento 3, acostado às fls. 174/175.

Sustenta que o adquirente é considerado contribuinte de ICMS e pratica operação subsequente, assim sendo o ICMS deve ser repartido entre os estados de origem e destino, de acordo com o art. 155, § 4º, inciso II da Constituição Federal de 1988.

A Fiscalização informa que o citado produto “Spreitan” é um lubrificante derivado de petróleo classificado na posição NCM 2710.19.32 (óleos lubrificantes com aditivos), relacionado nos Convênios nºs 03/99 e 110/07, e que a única hipótese que afastaria a substituição tributária seria a industrialização do próprio produto, o que não é o caso.

Registre-se que os produtos sujeitos à substituição tributária considerados na autuação estão relacionados no Anexo C do Auto de Infração (fls. 23), e cópias de notas fiscais de saída acostadas às fls. 35/71 dos autos.

Incorreto o entendimento da Impugnante acerca da contradição existente entre a Constituição Federal e a Lei Complementar nº 87/96.

A Constituição Federal prevê em seu art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, a instituição de imunidade para operações próprias interestaduais de petróleo e seus derivados. No entanto, tal previsão em nada influencia a incidência de ICMS nas operações internas, que é objeto do regime de substituição tributária, ou seja, o ICMS/ST sobre lubrificantes derivados caberá integralmente ao estado onde ocorrerá o consumo final. Assim, o art. 155, inciso X, alínea “b” da CF/88 e o § 4º, inciso I do mesmo art. 155, referem-se a fatos geradores distintos: o primeiro à operação interestadual e o segundo à operação interna.

Como bem relata a própria Impugnante, desde o julgamento do RE 198.088, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que a hipótese de não incidência do ICMS, veiculada no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição Federal de 1988, prevista para operações que destinem a outros estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, é benefício fiscal que não foi instituído em *prol* do contribuinte, seja consumidor ou não, mas do estado de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destino dos produtos em causa, ao qual caberá a totalidade do ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo.

Registre-se que a imunidade nas operações interestaduais referentes a combustíveis é definida pela 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;

(...)

§ 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;

(...)

Na sequência, o § 2º acima delegou à lei complementar a definição das normas concernentes ao sistema de tributação por substituição tributária, além de outras definições sobre combustíveis/lubrificantes:

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

(...)

h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b;

(Grifou-se)

O objetivo da imunidade nas operações interestaduais, numa interpretação sistemática e segundo a previsão do próprio texto constitucional, seria resguardar, ao estado onde o produto seria consumido, o imposto respectivo:

Art. 155 -

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso XII, h, observar-se-á o seguinte: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001).

II - nas operações interestaduais, entre contribuintes, com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, o imposto será repartido entre os Estados de origem e de destino, mantendo-se a mesma proporcionalidade que ocorre nas operações com as demais mercadorias; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

III - nas operações interestaduais com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, destinadas a não contribuinte, o imposto caberá ao Estado de origem.

(Grifou-se).

Equivoca-se a Impugnante em relação à Emenda Constitucional nº 33/01, pois os incisos II e III do § 4º, art. 155 da CF/88, supratranscritos, invocados pela Impugnante não trata dos lubrificantes que foram objeto da ação fiscal.

Tais dispositivos foram incluídos no ordenamento jurídico para disciplinar operações interestaduais de produtos não derivados de petróleo, ou seja, operações com gás natural e seus derivados e lubrificantes e combustíveis não derivados de petróleo. Este Auto de Infração refere-se às operações interestaduais de derivados de petróleo que tem classificação fiscal na NBM, de nº. 2710.1932, cuja tributação é instituída no inciso I do § 4º, art. 155 da Constituição Federal de 1988.

A Lei Complementar nº 87/96, por sua vez, assim tratou a matéria:

Art. 2º -

§ 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. 3º - O imposto não incide sobre:

(...)

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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.

(Grifou-se).

O art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, estabelece que “a adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados”.

Em atendimento ao dispositivo supra 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;

(...)

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - na entrada no território da unidade federada destinatária de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à sua industrialização ou à sua comercialização pelo destinatário.

(Grifou-se)

No que tange ao estado de Minas Gerais, a atribuição da sujeição passiva, mencionada na cláusula primeira do Convênio ICMS nº 03/99, supra transcrita, é também estabelecida no art. 22, inciso III, § 8º, item 1 e 5 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo imobilizado, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 8º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

1. conforme dispuser o regulamento, às operações e às prestações com as mercadorias e os serviços relacionados na Tabela "E" anexa a esta Lei e com outras mercadorias, bens e serviços indicados pelo Poder Executivo;

(...)

5. a contribuinte situado em outra unidade da Federação que remeter ao Estado petróleo ou lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto; (grifou-se)

Consoante o disposto no § 2º do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, não resta qualquer dúvida que o ICMS nas operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, que tenham como destinatário consumidor final, cabe ao estado onde estiver localizado o adquirente, sendo atribuída ao remetente, a responsabilidade pela retenção e recolhimento desse imposto, na condição de substituto tributário, tendo em vista a celebração dos Convênios ICMS nº 03/99 e 110/07.

Ao contrário do que assegura a Impugnante, as mercadorias objeto das operações autuadas não podem ser tratadas como remetidas para industrialização, em que pese a alegação de serem insumo ou produto intermediário da destinatária.

Cabe destacar que a expressão “quando não destinados à sua industrialização ou à sua comercialização pelo destinatário”, presente no final do inciso IV, § 1º do Convênio nº 110/07, deixa claro que a exigência do ICMS/ST somente não é devida quando a operação se destinar a industrialização ou comercialização do próprio produto. O que, repita-se, não é o caso tratado nos autos.

Ressalta-se que, embora no convênio anterior (nº 03/99), a restrição do conceito de industrialização à operação que decorresse do próprio produto não estivesse explícita, essa interpretação vinha sendo adotada pelos estados, mesmo antes da edição do citado Convênio ICMS nº 110/07.

Em Minas Gerais essa interpretação foi consolidada no Parecer nº 034/02 e na Instrução Normativa nº 01/03, *in verbis*:

Parecer DOET/SLT nº 034/2002

(...)

Do Mérito:

(...) Destarte, tendo em conta a pretendida uniformidade, como justificar, por exemplo, que os consumidores sejam mais ou menos onerados pelo imposto, conforme adquiram o mesmo produto internamente ou em operação interestadual? No mesmo sentido, quanto ao atingimento das demais metas mencionadas, estaria o ICMS concorrendo para o incremento das desigualdades já existentes, caso onerasse ainda mais as aquisições efetuadas pelas unidades Federadas não favorecidas pela existência do petróleo em seus respectivos territórios.

A despeito da polêmica doutrinária a que nos referimos acima, no que diz respeito às operações de que se cuida, a Lei Complementar n.º 87/96, exercendo a competência que lhe foi atribuída pela Constituição Federal (art.146-III), veio regular definitivamente a matéria ao estabelecer:

"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.

(...)

De qualquer modo, tendo ido parar em nossos tribunais, a questão foi decidida no sentido da procedência das disposições albergadas na LC 87/96, ou seja, admitindo-se a cobrança do ICMS nas operações de que se cuida. Senão, vejamos:

‘Concluindo o julgamento de recurso extraordinário (v. Informativo 177), o Tribunal, por maioria, decidiu que é legítima a incidência do ICMS sobre operação de compra de combustível, em outro Estado, por empresa, para uso próprio. Considerou-se que a imunidade tributária prevista no art. 155, § 2º, X, b, da CF - que exclui da incidência do ICMS as operações que destinem a outros Estados combustíveis derivados de petróleo - não beneficia o consumidor, mas sim o Estado destinatário, ao qual cabe todo o ICMS incidente sobre o produto. Salientou-se ainda que objetivo da norma é beneficiar os Estados consumidores em detrimento dos Estados produtores, dada a circunstância de ser grande o número daqueles e poucos o número destes, cuja compensação se dá de acordo com o art. 20, § 1º da CF. Vencido o Min. Marco Aurélio, que dava provimento ao recurso do contribuinte, por entender que o art. 155, § 2º, X, b, da CF, dispõe que não incidirá o ICMS sobre operações que destinem petróleo a outros Estados, inclusive lubrificantes, e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados.’

(RE 198.088-SP, relator Min. Ilmar Galvão, 17/05/2000, Informativo STF n.º 189/2000. Grifo nosso.).

Deste modo, em face do acima exposto e retomando a questão inicial que suscitou o presente Parecer, afigura-se resolvido o primeiro questionamento na medida em que fica estabelecida a incidência do ICMS sobre os referidos produtos, por ocasião da entrada decorrente de operação interestadual, quando não destinados à comercialização ou à sua própria industrialização. Neste ponto, a bem de um melhor entendimento da matéria, cumpre registrar um esclarecimento adicional relativamente ao alcance do termo "industrialização", conforme utilizado no presente contexto.

Trata-se aqui, como dito, da industrialização do próprio produto, não se referindo, portanto, à sua utilização como insumo em processos industriais dos quais resultem outras mercadorias distintas. Logo, caso se configure esta última situação, haverá a subsunção do fato à hipótese normativa mencionada, ou seja, estará atendido o pressuposto legal para a ocorrência do fato gerador na correspondente entrada dos combustíveis no território do Estado adquirente.

(...) (Destacou-se)

Instrução Normativa SLT nº 01, de 03 de junho de 2003

(MG de 06/06/2003)

Dispõe sobre a interpretação dos dispositivos legais relativos à não-incidência do ICMS nas operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.

(...)

Art. 1º - Incide o ICMS sobre a entrada no território mineiro de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

Parágrafo único - Para efeito do disposto no *caput*, entende-se por industrialização a operação em que os mencionados produtos sejam empregados como matéria-prima e da qual resulte petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados ou energia elétrica.

Art. 2º- Relativamente à hipótese de incidência de que trata o artigo anterior:

I - o fato gerador do imposto ocorre no recebimento dos produtos pelo destinatário situado em território mineiro;

II - a base de cálculo do imposto é o valor da operação de que decorrer a entrada dos produtos, nesta incluída o montante do próprio imposto;

III - o valor do imposto a recolher é o resultado da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo definida para a operação, vedada a dedução de qualquer valor a título de crédito;

IV - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é atribuída ao remetente dos produtos, na condição de substituto tributário, observado o disposto no artigo 360, § 2º, Parte 1, Anexo IX do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

(...)

Destacou-se.

Tal entendimento foi inserido no art. 1º, inciso III, alínea “b” do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 1º - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

III - pelo adquirente ou destinatário da mercadoria ficar sob a responsabilidade do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alienante ou do remetente, nas hipóteses de entrada ou recebimento em operação interestadual de:

(...)

b) petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados ou de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, ainda que o adquirente ou destinatário não seja inscrito como contribuinte deste Estado. (Grifou-se)

Conclui-se, portanto, que no caso ora discutido, a substituição tributária somente ficaria afastada se os lubrificantes derivados do petróleo fossem utilizados, pelos destinatários mineiros, com matéria-prima, transformando lubrificantes em outros lubrificantes, isto é, se ocorresse industrialização do próprio produto.

No entanto, não foi o que ocorreu, pois, o destinatário Unifi do Brasil Ltda. – CNAEF 13.40-5-01 (Estamparia e texturização em fios, tecidos, artefatos têxteis e peças do vestuário), não utiliza os lubrificantes como matéria-prima para fabricação de seus produtos.

Ressalta a Fiscalização que o “doc. 03” trata das especificações técnicas do produto “Spreitan LSP ct850” emitidas pela Impugnante e que em nada altera o feito fiscal.

Assim, uma vez que o destinatário não tem como objeto social a industrialização de lubrificantes, resta afastada a alegação de que os produtos foram industrializados.

Destaca, o Fisco, o Acórdão nº 20.542/14/2ª, referente ao Auto de Infração lavrado contra a Autuada, ora Impugnante, que tratou da mesma matéria, tendo sido julgado procedente no que tange à exigência do ICMS/ST em operações idênticas àquelas ora autuadas, inclusive em relação à destinatária e ora Coobrigada Unifi do Brasil Ltda.

A Coobrigada Unifi do Brasil Ltda alega que no regime de substituição tributária o responsável não tem vinculação direta e pessoal com o fato gerador e que a imposição de responsabilidade de pagar o imposto é definida em lei.

Entende que, de acordo com o § 2º do art. 9º da LC nº 87/96, nas operações interestaduais de petróleo e seus derivados, inclusive lubrificantes, o ICMS é devido ao estado onde estiver localizado o adquirente, sendo atribuída ao remetente a responsabilidade de retenção e recolhimento o imposto, antecipadamente sob o regime de substituição tributária, tendo em vista a celebração dos Convênios ICMS nºs 03/99 e 110/07.

Assim, o substituto antes de recolher o ICMS/ST, exige do substituído, em dinheiro, o valor do imposto a ser recolhido. Caso não ocorra o pagamento do imposto a responsabilidade é exclusiva do substituto, não podendo ser exigido do substituído, pois que seria duplamente onerado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto tal argumento não se sustenta face às disposições legais que tratam a responsabilidade por substituição tributária.

A eleição do destinatário para o polo passivo da autuação decorre da responsabilidade atribuída ao destinatário 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. Tal responsabilidade é ainda atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

É o que dispõe os §§ 18 e 20 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, e o art. 15 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituído, 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.

(...)

§ 20. A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária 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.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Em recente decisão, este Egrégio Conselho de Contribuintes, consubstanciada no Acórdão nº 22.098/16/1ª, confirmou a responsabilidade solidária do contribuinte substituído, com fulcro no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO: 22.098/16/1ª

RITO: ORDINÁRIO

(...)

ASSIM, CORRETA A ELEIÇÃO DA IMPUGNANTE PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, EMBORA INCOMPLETA, POIS, PODERIAM ESTAR TAMBÉM OS ESTABELECIMENTOS MINEIROS DESTINATÁRIOS DAS MERCADORIAS (CONTRIBUINTES SUBSTITUÍDOS), HAJA VISTA QUE A LEI MINEIRA (ART. 22, § 18 DA LEI Nº 6.763/75) ESTABELECEU A ELAS RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PELO PAGAMENTO DO ICMS/ST.

CORROBORAM O ENTENDIMENTO ORA EXTERNADO ACERCA DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS CONTRIBUINTES SUBSTITUTO E SUBSTITUÍDO, VÁRIAS DECISÕES DESTES CONSELHO DE CONTRIBUINTES E JUDICIAIS. DESTACA-SE A SEGUINTE DECISÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS/ST - RECOLHIMENTO A MENOR - RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO - EXECUTADO. MULTA DE REVALIDAÇÃO. JUROS SOBRE A MULTA. HONORÁRIOS. 1- SENDO SOLIDÁRIA A OBRIGAÇÃO ENTRE O SUBSTITUTO E O SUBSTITUÍDO, NA HIPÓTESE DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O SUBSTITUTO TEM LEGITIMIDADE PARA FIGURAR ISOLADAMENTE TANTO NO AUTO DE INFRAÇÃO, QUANTO NA EXECUÇÃO FISCAL. 2- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, JÁ QUE TEM NATUREZA DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO TANTO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, QUANTO PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO EFETUAR O SEU PAGAMENTO ESPONTÂNEO. 3- UMA VEZ QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO CONSTITUI CRÉDITO TRIBUTÁRIO, TANTO QUANTO O TRIBUTO, SOBRE ELA INCIDEM OS ENCARGOS DE ATUALIZAÇÃO DA DÍVIDA, INCLUINDO OS JUROS DE MORA. 4- VERIFICANDO-SE QUE OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS FORAM ADEQUADAMENTE FIXADOS NA SENTENÇA, DEVEM SER MANTIDOS. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.08.084266-9/001, RELATOR(A): DES.(A) MAURÍCIO BARROS, 6ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 01/09/2009, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 06/11/2009 (...))

ALEGA A PRIMEIRA APELANTE, INICIALMENTE, QUE NÃO É A ÚNICA RESPONSÁVEL PELO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO.

RAZÃO NÃO LHE ASSISTE, PORQUANTO, CONFORME DISPÕE O ART. 124 DO CTN, POR ELA PRÓPRIA CITADO

NO CORPO DAS RAZÕES RECURSAIS, A OBRIGAÇÃO É SOLIDÁRIA ENTRE O SUBSTITUTO E O SUBSTITUÍDO. SENDO ASSIM, O FATO DE HAVER UM CO-RESPONSÁVEL NÃO ISENTA SUA OBRIGAÇÃO, NEM LHE RETIRA A LEGITIMIDADE PARA A AUTUAÇÃO FISCAL, E CONSEQUENTEMENTE PARA A EXECUÇÃO RESPECTIVA.

AS JURISPRUDÊNCIAS CITADAS PELA RECORRENTE SÃO TODAS NESSE SENTIDO, DE NÃO ISENTAR O CONTRIBUINTE DO PAGAMENTO DO TRIBUTO, EM RAZÃO DO NÃO RECOLHIMENTO PELO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO (A FONTE PAGADORA). (GRIFOS ACRESCIDOS).

Equivoca-se a Coobrigada quando argui que o Fisco ao invés de apresentar provas, anexou somente cópias de notas fiscais que apenas comprovam que houve retenção do imposto devido por substituição tributária pela empresa remetente, e planilha com resumo dos dados das notas fiscais.

Ao contrário, os Danfes de fls. 35/71 dos autos, comprovam inequivocamente que não houve retenção do ICMS/ST, derrubando a tese de que a Coobrigada já teve seu ônus, pois, ao contrário, o valor que a destinatária pagou pelas mercadorias foi menor justamente porque o ICMS/ST não foi incluído no preço, possivelmente criando vantagens comerciais às partes mencionadas em detrimento do estado de Minas Gerais.

Com base na legislação de regência, revelam-se corretas as exigências fiscais do ICMS/ST e da multa de revalidação em dobro, nos termos do art. 56, § 2º, inciso I 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.

(...)

§ 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.

A Fiscalização exigiu, ainda, a Multa Isolada, com fulcro no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos a partir de 1º/01/2012:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;(grifou-se)

Destaque-se que a vigência do dispositivo retro se deu a partir de 01/01/12.

Restou demonstrado que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, não consignou a base de cálculo do ICMS e ICMS/ST nas notas fiscais que emitiu. Correta, então, a aplicação da Multa Isolada.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 03/08/16. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 11 de agosto de 2016.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Bernardo Motta Moreira
Relator

GR/D