

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.479/17/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000644692-53
Impugnação: 40.010142299-86
Impugnante: Petrobras Distribuidora S/A
IE: 067059023.00-25
Proc. S. Passivo: Paula de Araújo Resende/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO INTERNA – QUEROSENE DE AVIAÇÃO – QAV – OPERAÇÕES NÃO ABRANGIDAS POR BENEFÍCIO FISCAL. Constatado que a Autuada recolheu ICMS a menor em relação à saída de mercadoria (Querosene de Aviação - QAV), para estabelecimentos de mesma titularidade (CFOP 5.659), em operações internas. A tese de inexistência do fato gerador não encontra sustentáculo na legislação vigente. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/12 a 31/12/12, em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto relativa à saída de Querosene de Aviação – QAV, para estabelecimentos de mesma titularidade (CFOP 5.659), em operações internas.

Exigência de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos: Auto de Infração – AI de fls. 02/04; Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF de fls. 05/08; Anexo 02: Quadro I: Demonstrativo de apuração do ICMS devido, diferença de base de cálculo, multas isolada e de revalidação do ano de 2012 (fls. 09/75); Anexo 03: Cópia de DANFES por amostragem relacionados no Quadro I (fls. 76/85); Anexo 04: Demonstrativo de apuração correta do ICMS devido, referente à NFe 000.897.204, primeiro DANFE relacionado no Quadro I (fls. 86/87); Quadro Demonstrativo do Crédito Tributário Original do ano de 2012 (fls. 88/89).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 93/104, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 123/134.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 138/146, 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 também compor o presente Acórdão.

Conforme relato, a acusação fiscal é de que a Autuada recolheu ICMS a menor em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto relativa à saída de Querosene de Aviação – QAV, para estabelecimentos de mesma titularidade (CFOP 5.659), em operações internas.

Registre-se que as notas fiscais emitidas pela Autuada informam destaque da alíquota de 4% (quatro por cento) ou 11% (onze por cento) nas suas operações de transferências, desconsiderando que a alíquota prevista para essas operações é 25% (vinte e cinco por cento), conforme art. 42, inciso I, alínea “a”, subalínea “a10”.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante não defende a correção de seu procedimento de destaque da alíquota de 4% (quatro por cento) ou 11% (onze por cento) nas suas operações de transferências. Contudo, requer a improcedência do lançamento, alegando a não incidência de ICMS nas operações autuadas, fundamentando-se no entendimento constante da Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Sustenta que não houve prejuízo para o estado no caso em exame, uma vez que o imposto destacado pelo estabelecimento de origem seria objeto de creditamento pelo estabelecimento de destino, “zerando a operação”.

Argui que o recolhimento parcial do imposto por ela efetuado concernente às operações autuadas não se revela reconhecimento do direito fazendário em exigir a diferença do ICMS, pois nos termos do art. 165 do Código Tributário Nacional (CTN), os contribuintes têm direito de, independentemente de prévio processo, solicitar, junto ao ente tributante, a restituição parcial ou total do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, no caso de pagamento espontâneo de tributo indevido.

Requer, subsidiariamente, caso não acolhido o pedido de improcedência do lançamento, seja autorizada a compensação do imposto pelo estabelecimento destinatário da mercadoria.

Pois bem, no tocante as alegações defensórias relativas à não incidência de ICMS em relação às operações concernentes a 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (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”.

Deve-se destacar que a própria Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, também reproduzido na legislação tributária mineira, é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências de mercadorias:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - da saída de mercadoria 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 abaixo:

"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).

Da mesma forma, o eminente Professor 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).

Por consequência lógica, não mais tem aplicação, a partir da entrada em vigor da LC nº 87/96, da Súmula nº 166 do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, na qual consta que "*não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte*".

Conforme mencionado, embora a Autuada 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. Contudo, aplica alíquota não prevista para as operações em exame.

Por inferência, já que nenhuma informação há nas notas fiscais, conclui-se que houve aplicação indevida de benefício fiscal previsto em regimes especiais concedidos às companhias aéreas, dos quais a Autuada é aderente.

Registra-se, por oportuno, que os Regimes Especiais de Tributação concedidos às companhias aéreas, em relação aos abastecimentos de aeronaves neste estado, foram concedidos visando à proteção à economia mineira nos termos do art. 225 da Lei nº 6.763/75 e do art. 223 do RICMS/02, c/c o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g", da CF/88 e na LC nº 24/75, tendo em vista a concessão de benefícios fiscais, não respaldados em convênio, por outros estados da Federação (Rio de Janeiro).

Entretanto, na medida em que tais regimes especiais são concedidos às empresas aéreas, sendo a Petrobrás apenas empresa aderente, como dito, constata-se, por parte da Defesa, total desprezo à legislação deste estado, ao abarcar para si, em suas operações de transferências, (que não se confundem com operações com as empresas aéreas) destaque de alíquota como se benefício fiscal houvesse.

Assim, a Fiscalização, por evidenciar inaplicável o referido benefício às operações autuadas, excluiu do valor da base de cálculo do imposto constante nas notas fiscais autuadas (amostragem às fls. 77/85) os percentuais nela incluídos (4% e 11%, conforme o caso), em seguida, no valor apurado após o expurgo mencionado, incluiu o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

percentual de 25% (vinte e cinco por cento), alíquota interna 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 nos presentes autos é resultado da subtração do imposto destacado pela Autuada nas notas fiscais autuadas do imposto devido nas operações.

Às fls. 87 dos autos consta “Demonstrativo de apuração correta do ICMS devido, referente à NFe/DANFE 000.897.204, primeira relacionada no Quadro I”, o qual explicita a apuração efetuada pela Fiscalização.

Destaca-se que, à luz do disposto na alínea “i”, inciso XII, § 2º, art. 155 da Constituição Federal de 1988, 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: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

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. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

LC nº 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 nº 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.

Isso posto, assiste razão à Fiscalização, uma vez que a Impugnante não adotou a base de cálculo e alíquota previstas na legislação.

Por conseguinte, corretas as exigências de ICMS não recolhido em razão da aplicação indevida de benefício fiscal, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

Efeitos a partir de 1º/01/2012 - Acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011.

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

“VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;”

A Fiscalização mencionou, no relatório do Auto de Infração, para aplicação da multa isolada, o art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN, que dispõe sobre a retroação benigna de penalidade.

Entretanto, como se verifica acima, a penalidade isolada exigida, no percentual de 20% (vinte por cento) sobre a diferença da base de cálculo apurada, teve sua vigência a partir de 01/01/12, portanto, estava vigente no período autuado, assim,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não é o caso de se falar em retroação benigna no caso em exame. Entretanto, tal equívoco em nada prejudica a Defesa.

Ressalta-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) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

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;

No tocante ao pleito subsidiário da Defesa para que seja autorizada a compensação do imposto, ora exigido, pelo estabelecimento filial destinatário da mercadoria, vale destacar que tal compensação depende do pagamento do referido imposto.

Sobre o tema, assim, manifestou-se a Fiscalização:

Quanto ao pedido de autorização de creditamento no estabelecimento destinatário temos a discorrer o seguinte:

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.

Diz o art. 155, inciso II, § 2º da Constituição 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;

(...)

§ 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;

(...)

Desta maneira, já no texto constitucional, existem dois pressupostos básicos para o cumprimento do princípio da não cumulatividade, quais sejam, deve haver efetivamente uma operação anterior e deve ter sido cobrado o imposto nesta operação.

Portanto, no caso em tela, para que se proceda ao creditamento do imposto deve ficar demonstrado que o imposto foi cobrado nestas operações.

Frise-se que o lançamento em questão refere-se à constatação de ICMS não recolhido, proveniente de redução indevida da base de cálculo com inobservância da alíquota vigente. Acrescente-se que o princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS, está descrito no próprio texto constitucional, como visto acima. Entretanto, o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Carta Magna de 1988, estabelece que caberá a lei complementar “disciplinar o regime de compensação do imposto”.

Verifica-se assim, que o direito ao crédito encontra-se disciplinado nos artigos 23 a 26 da Lei Complementar nº 87/96 e nos seguintes dispositivos Estaduais:

Lei 6763/75

Art. 28. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

(...)

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

RICMS/2002

Art. 62. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

(...)

Art. 65. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório do imposto referente às mercadorias saídas ou aos serviços de transporte ou de comunicação prestados e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem destinado a uso, consumo ou ativo permanente, ou ao recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento, observadas as hipóteses de que trata o artigo seguinte.

§ 1º Sendo o imposto apurado por período, o saldo eventualmente verificado a favor do contribuinte, desde que corretamente apurado, transfere-se para o período ou períodos subsequentes.

§ 2º Na hipótese de estabelecimentos do mesmo titular, situados no Estado, a apuração de que trata o caput deste artigo, ressalvadas as exceções previstas na legislação, será feita de forma individualizada, por estabelecimento, e, após o encerramento do período de apuração do imposto, os saldos devedor e credor poderão ser compensados entre si, observado o seguinte:

(...)

Deste modo, destaca-se que não é a fiscalização nem o Conselho de Contribuintes que autorizará o autuado a creditar-se do ICMS cobrado na operação anterior, basta que o mesmo demonstre os pagamentos do imposto e esteja revestido das formalidades extrínsecas e intrínsecas conforme os dispositivos citados.

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

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 25 de abril de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora