

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 22.663/17/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000644390-61  
Impugnação: 40.010142522-36  
Impugnante: Petrobras Distribuidora S.A  
IE: 067059023.49-93  
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. Constatado que a Autuada recolheu ICMS a menor, em razão da utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto prevista em Regimes Especiais de Tributação – RET de caráter individual, não concedidos para os estabelecimentos destinatários das mercadorias. 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 utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto, prevista em Regimes Especiais de Tributação – RET para as operações com querosene de aviação – QAV, os quais não foram concedidos para os estabelecimentos destinatários (companhias aéreas) das mercadorias.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 46/60, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 108/112.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 116/123, opina pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 124, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 126, e juntada de documentos de fls. 127/138.

A Assessoria do CC/MG retifica informação em seu parecer, mas mantém seu entendimento anterior (fls. 116/123), opinando pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

22.663/17/1ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os fundamentos expostos nos pareceres 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 o presente Acórdão.

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, em razão da utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto, prevista em Regimes Especiais de Tributação – RET para as operações com querosene de aviação – QAV, os quais não foram concedidos para os estabelecimentos destinatários (companhias aéreas) das mercadorias.

Destaca-se, inicialmente, que foram concedidos, a companhias aéreas, Regimes Especiais de Tributação – RETs, os quais, no período autuado, previam a redução da base de cálculo do imposto em relação às operações internas com querosene de aviação – QAV, tendo sido facultado às distribuidoras e produtores da referida mercadoria a adesão aos referidos RETs. Tais RETs foram concedidos nos termos do art. 225 da Lei nº 6.763/75 e do art. 223 da Parte Geral 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 o tratamento diferenciado concedido ao setor pelo estado do Rio de Janeiro.

Acrescente-se que a Petrobrás constitui empresa aderente aos citados regimes.

As notas fiscais objeto do lançamento foram emitidas pela Autuada para as companhias aéreas TRIP Linhas Aéreas S/A, Inscrição Estadual 001.059523.14-11, CNPJ 02.428.624/0043-99, e Azul Linhas Aéreas S/A, Inscrição Estadual 001.105533.03-72, CNPJ 09.296.295/0061-09, nelas constando a citação, respectivamente, dos RETs nºs 019/2008 e 082/2012.

Tal fato ensejou a autuação eis que o RET nº 019/2008 foi concedido para a “TRIP” - CNPJ 02.428.624/0012-92 - fls. 35/38 e o RET nº 082/2012 foi concedido para a “AZUL” – CNPJ 09.296.295/0013-01, ou seja, estabelecimentos diversos dos beneficiários dos regimes especiais.

Assim, acusa a Fiscalização que a Autuada emitiu notas fiscais para essas companhias aéreas adotando, indevidamente, redução da base de cálculo do imposto nas operações com querosene de aviação.

No entanto, considerando que os RETS colacionados aos autos (fls. 35/41) tiveram vigência até 31/07/12, que não abrange o período autuado, a Egrégia Câmara de Julgamento determinou o retorno dos autos à Fiscalização para que fossem juntados aos autos cópia dos RETs nºs 019/2008, 001/2010 e 082/2012 (ou seus substitutivos), vigentes no período de 01/08/12 a 31/12/12, de forma a ficar evidenciado quais são os beneficiários neles previstos.

Em resposta, foi acostado aos autos o Parecer Fiscal relativo ao PTA nº 16.000189566-50, o qual dispõe sobre a unificação dos RETs nºs 026/2008 e 019/2008, concedidos à TRIP Linhas Aéreas S/A – CNPJ: 02.428.624/0002-92 (fls. 127).

Também, a Fiscalização colacionou aos autos cópia do citado Regime Especial de Tributação – RET nº 019/2008, concedido à TRIP Linhas Aéreas S/A – CNPJ: 02.428.624/0002-92 – datado de 16/04/12 e vigente até 31/12/12 (fls. 128/134),

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o qual dispõe sobre a redução da base de cálculo do imposto em 84% (oitenta e quatro por cento) em relação às operações internas com querosene de aviação – QAV (facultada a utilização do multiplicador opcional de 4%).

Da mesma forma, foi colacionado aos autos cópia do Regime Especial de Tributação – RET nº 082/2012, concedido à Azul Linhas Aéreas Brasileiras S/A – CNPJ: 09.296.295/0013-01 – datado de 16/04/12 e vigente até 31/12/12 (fls. 135/138), o qual dispõe sobre a redução da base de cálculo do imposto em 84% (oitenta e quatro por cento) em relação às operações internas com querosene de aviação – QAV (facultada a utilização do multiplicador opcional de 4%).

Dos documentos acostados, resta inequívoco que a empresa aérea detentora do Regime Especial nº 16.000189566-50 (fls. 35/38) é a TRIP Linhas Aéreas S/A, Inscrição Estadual 001.059023.0008 e CNPJ 02.428.624/0012-92. Já a empresa beneficiada pelo RET nº 16.000325509-08 (fls. 38/41) é a Azul Linhas Aéreas S/A, Inscrição Estadual 001.105533.0038 e CNPJ 09.296.295/0013-01, estabelecimentos diversos daqueles constantes das notas fiscais autuadas.

Correta, portanto, a Fiscalização, ao refazer os cálculos do ICMS devido referente às notas fiscais nas quais constam os destinatários mencionados, sem considerar qualquer benefício fiscal, procedendo da seguinte forma:

a) excluiu do valor da nota fiscal (no caso, base de cálculo do ICMS) o imposto destacado incorretamente pela Autuada;

b) com a exclusão acima, apurou o valor da mercadoria e sobre este incluiu o imposto em sua própria base de cálculo (alínea “i”, inciso XII, § 2º, art. 155 da CF/88 e art. 13, § 1º, inciso I da LC nº 87/96) - alíquota no percentual de 25% (vinte e cinco por cento) conforme art. 42, inciso I, subalínea “a10” da Parte Geral do RICMS/02:

### 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:

(...)

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 nº 87/96

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

### **Parte Geral do RICMS/02**

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

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.

c) apurou a base de cálculo do imposto, sobre a qual incidiu o ICMS a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), exigindo a parcela do ICMS não destacado/recolhido pela Autuada e respetivas multas de revalidação e isolada, conforme demonstrativos de fls. 12/30 e 31.

No entender da Defesa, não obstante o beneficiário do RET ser divergente do destinatário identificado nas notas fiscais, deve o benefício fiscal ser aplicado em tais operações, uma vez que o CNPJ constante do regime especial é mera qualificação do beneficiário, não restringindo a aplicação do regime aos faturamentos para estabelecimento da companhia aérea com CNPJ raiz idêntico ao constante da qualificação do beneficiário.

Entende a Impugnante que interpretação diversa contraria a finalidade do benefício e onera sem qualquer base legal determinados abastecimentos realizados em território mineiro.

Sustenta que a entrega do combustível para a companhia aérea não corresponde ao endereço de sua inscrição estadual, pois este ocorre na aeronave estacionada nos domínios aeroportuários, administrados pela Infraero.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lado outro, a Fiscalização sustenta que a entrega física do combustível é irrelevante para o deslinde da questão, pois o que importa é que documentalmente o combustível é destinado às companhias aéreas e não às aeronaves. Explica que os abastecimentos individuais são devidamente registrados, mas para fazer jus ao benefício, as notas fiscais referentes devem ter, obrigatoriamente, como destinatárias as empresas que aderiram aos RETs com a perfeita identificação de endereço, inscrição estadual e CNPJ, conforme consta nos regimes especiais.

Ressalta a Fiscalização que o beneficiário do RET é o contribuinte que está identificado no PTA correlato e que mesmo que este contribuinte seja uma empresa subsidiária, o benefício concedido não se estende à matriz nem tampouco as outras subsidiárias.

Destaca a Fiscalização que o RET não tem caráter genérico conforme consta no art. 2º, inciso V, do RPTA.

Sustenta a Fiscalização que a correta identificação do beneficiário do regime especial no documento fiscal que acobertar a operação é condição *sine qua non* para fruição do benefício.

Como já mencionado, assiste razão à Fiscalização, uma vez que os estabelecimentos constantes nas notas fiscais autuadas não são detentores dos RETs indicados pela Autuada, não se aplicando às saídas de combustíveis a elas destinadas a benesse neles mencionadas.

Nos termos do art. 49 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto Estadual nº 44.747/08, o regime especial de tributação é concedido a cada um dos estabelecimentos de um contribuinte e possui caráter individual, razão pela qual não são extensíveis aos demais estabelecimentos da sociedade.

O entendimento, ora externado, acerca do caráter individual dos regimes especiais, já foi objeto de resposta de Consulta de Contribuintes efetuada por estabelecimento da própria empresa autuada. Examine-se;

### **CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 153/2015**

PTA Nº: 45.000008670-98

CONSULENTE: Petrobras Distribuidora S/A

ORIGEM: Betim - MG

ICMS - REGIME ESPECIAL - REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO - QUEROSENE DE AVIAÇÃO. O tratamento tributário instituído pelo Decreto nº 46.500/2014 será autorizado mediante regime especial, concedido ao prestador do serviço, pelo diretor da Superintendência de Tributação. Por outro lado, o Decreto nº 46.694/2014 estabeleceu regra transitória para a revogação de regimes especiais que, concomitantemente ao caput do art. 21 da Parte 1 do Anexo XVI do RICMS/02, tratavam da mesma matéria.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com regime de recolhimento por débito e crédito, exerce a atividade de comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados do petróleo, exceto lubrificantes (CNAE 4681-8/01).

Afirma ter dúvida quanto à revogação dos regimes especiais previstos no Capítulo X da Parte 1 do Anexo XVI do RICMS/2002, em virtude do disposto no art. 2º do Decreto nº 46.694/2014.

Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

**1 - Está correto o entendimento de que, com a modificação do Capítulo X da Parte 1 do Anexo XVI do RICMS/2002 e a revogação dos regimes especiais prevista no art. 2º do Decreto nº 46.694/2014, a redução de 56% (cinquenta e seis por cento) da base de cálculo passa a ter amparo normativo, de modo que o benefício deixa de ter caráter individual e passa a assumir caráter geral, aplicável a todo e qualquer contribuinte que se enquadre nas disposições regulamentares, independentemente da apresentação de termo de acordo?**

2 - Está correto o entendimento de que os regimes especiais concedidos à luz do Decreto nº 46.500/2014 permanecem em vigor, visto que, de acordo com o art. 2º do Decreto nº 46.694/2014, foram revogados apenas aqueles regimes que tratam exclusivamente das operações ali mencionadas e, a julgar pela própria capitulação do texto legal, os referidos decretos tratam de operações diferentes?

RESPOSTA:

1 - O entendimento da Consulente está correto. O tratamento tributário previsto no art. 21 da Parte 1 do Anexo XVI do RICMS/2002 prescinde de regime especial, aplicando-se aos contribuintes que se enquadrem nas disposições regulamentares.

Por sua vez, para a aplicação do tratamento tributário previsto no art. 2º do mesmo anexo, há exigência de regime especial bem como de termo de adesão do fornecedor, conforme seus §§ 3º e 5º.

2 - Relativamente ao tratamento tributário previsto no caput do art. 21 da Parte 1 do Anexo XVI do RICMS/2002, o Decreto nº 46.694/2014 estabeleceu

regra transitória para a revogação de regimes especiais que tratavam da mesma matéria.

Conforme arts. 2º e 3º do Decreto nº 46.694/2014, ficaram revogados, a partir de 1º de janeiro de 2015, os regimes especiais de tributação (RET) de caráter individual que versavam exclusivamente sobre as operações de que trata o caput do art. 21 da Parte 1 do Anexo XVI aludido.

**Relativamente aos regimes especiais de tributação de caráter individual que não versavam exclusivamente sobre as operações de que trata o caput do art. 21 referido, ficaram sem efeitos, a partir do dia 1º de janeiro de 2015, as disposições constantes dos regimes especiais de tributação (RET) de caráter individual relacionadas com essas operações.**

Por outro lado, permanecem em vigor os regimes especiais exigidos pela norma para fruição do tratamento tributário previsto no art. 2º da Parte 1 do Anexo XVI do RICMS/2002.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 28 de julho de 2015.

Ademais, há que se considerar o princípio da autonomia dos estabelecimentos previsto na Lei nº 6.763/75, bem como no RICMS/02:

**Lei nº 6.763/75**

Art. 24 - Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

§ 1º - Equipara-se ainda, a estabelecimento Autônomo:

(...)

d) Cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

**RICMS/02**

Art. 59 - Considera-se autônomo:

I - Cada um dos estabelecimentos do mesmo titular situado em área diversa.

No tocante à discussão trazida pela Impugnante acerca da formação da base de cálculo do imposto, com aplicação da redução da base de cálculo prevista nos RETs retro (inclusão do multiplicador opcional na base de cálculo do ICMS em detrimento da alíquota prevista para a mercadoria), bem como em relação à decisão judicial colacionadas às fls. 90/102, não é necessário tecer maiores comentários uma vez que não há previsão para a redução da base de cálculo do imposto para as operações atuadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto inadimplido (art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75) e da Multa Isolada no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da diferença de base de cálculo apurada, com fulcro no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da citada lei, *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:

(...)

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

(...)

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;

Ressalte-se que as multas de revalidação e isolada exigidas estão 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 nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I, do RPTA) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

### Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

### RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

As demais alegações da Defesa são insuficientes para afastar a acusação fiscal.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 10 de agosto de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

*MV*

CC/MG