

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.698/17/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000707217-59
Impugnação: 40.010143615-40
Impugnante: Raizen Combustíveis S.A.
IE: 067012844.08-04
Proc. S. Passivo: Marcos André Vinhas Catão/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a entradas de combustível derivado de petróleo cujas saídas posteriores, em operações interestaduais, ocorreram ao abrigo da não incidência do imposto, prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em razão da constatação de reincidência, nos termos do disposto no art. 53, §§ 6º e 7º, da citada lei. Infração caracterizada, conforme o disposto no art. 155, § 2º, inciso II, alíneas “a” e “b” da CF/88; art. 20, § 3º, inciso II e art. 21, inciso I, ambos da LC nº 87/96; art. 31, inciso II c/c art. 32, inciso I e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75 e art. 70, inciso II c/c art. 71, inciso I e § 2º, ambos do RICMS/02. Contudo, deve-se excluir a majoração da multa isolada pela constatação de reincidência, nos termos do disposto no art. 79, inciso I, alínea "e", da Lei nº 22.549/17 c/c o art. 106, inciso II, alínea "a", do Código Tributário Nacional (CTN).

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de estorno de créditos do imposto, no período de 01/04/12 a 31/12/15, relativos a entradas de combustíveis derivados de petróleo, cujas subseqüentes saídas, em operações interestaduais, ocorreram ao abrigo da não incidência do imposto, prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição Federal (CF/88).

Exige-se, por consequência, ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em razão da constatação de reincidência, nos termos do disposto no art. 53, §§ 6º e 7º, da citada lei.

Instruem os autos, dentre outros, os seguintes documentos:

- Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF e anexos (fls. 02/07);
- Auto de Infração (fls. 09/13);

- notas explicativas às planilhas gravadas no CD-R nas pastas “4. Registro C170 Entradas de produtos trabalhados” e “5. Registro C170 Saídas de produtos trabalhados” (fls. 14/24);
- documento intitulado “Consolidado Geral do Crédito Tributário” (fls. 25/30);
- documentos comprobatórios da reincidência (fls. 31/32);
- documento intitulado “Consolidado conteúdo do CD-R” (fls. 33/34);
- mídia eletrônica contendo DAPIs, arquivos SPED, decisões do CCMG, Registros C170 Entradas e Saídas (fls. 35/42);
- Relatório fiscal (fls. 43/51).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 53/91 (acompanhada dos documentos de fls. 146/221), no âmbito da qual argumenta, em síntese, o que se segue.

De início, esclarece que se dedica ao comércio atacadista de combustíveis derivados de petróleo (“*óleo combustível AI granel*”, “*óleo combustível novo AI plus granel*” e “*querosene granel*”) os quais são revendidos para consumidores finais localizados no próprio estado de Minas Gerais ou em outras unidades da Federação.

Aduz a Impugnante que referidas operações estão sujeitas à sistemática normal de débito e crédito, de sorte que a aquisição dos produtos em operação interna é normalmente tributada, resultando daí o aproveitamento dos créditos tidos pela Fiscalização como passíveis de estorno.

Neste sentido, pondera que o direito ao aproveitamento dos referidos créditos decorre do princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, bem assim do chamado “princípio de destino”, ao qual está sujeita a tributação dos derivados de petróleo e a cujo respeito discorre pormenorizadamente em sua peça de defesa.

Assim sendo, com supedâneo em lições doutrinárias e em decisões judiciais que reputa assentes com o seu posicionamento, a Impugnante argumenta que a imunidade do ICMS nas operações interestaduais com derivados de petróleo tem por escopo atribuir a arrecadação, na sua totalidade, à unidade federada (UF) de destino dos produtos, vale dizer, ao estado onde ocorrer o seu consumo final.

Em outras palavras, tendo por base o referido “princípio de destino”, aplicável às mercadorias em questão, a Impugnante defende que a regra geral de estorno de créditos, prevista no art. 155, §2º, inciso II, alínea “b”, da Constituição Federal não se aplica ao caso dos autos, uma vez que a regra imunitória, a seu ver, não importa “ausência” de tributação, mas tão somente sua atribuição integral à UF de destino dos produtos.

Nesse diapasão, aduz que o eventual estorno dos créditos anteriormente apropriados resultará em descumprimento dos comandos constitucionais, eis que o estado de Minas Gerais acabaria por receber parte do ICMS incidente na cadeia de

comercialização dos derivados de petróleo, a despeito da ocorrência da subsequente operação interestadual.

Em reforço à sua aduz que a manutenção dos créditos de que se cuida não acarretaria qualquer prejuízo ao estado de Minas Gerais, o qual apenas deixaria de arrecadar o ICMS nas ditas operações, situação esta que se amolda aos ditames constitucionais, uma vez que os produtos objeto da autuação foram efetivamente destinados para outra UF.

Na sequência, a Impugnante ilustra sua argumentação com desenhos esquemáticos e assevera que a aparente antinomia entre a regra que determina o estorno de créditos face à ocorrência de subsequente operação isenta ou não tributada e a regra de tributação no destino resolve-se pelo reconhecimento de que a imunidade, *in casu*, não configura “desoneração tributária”, mas, como dito anteriormente, mero mecanismo assecuratório de que a arrecadação será conferida ao estado onde ocorrer o efetivo consumo da mercadoria.

Isto posto, lembra que esta é precisamente a lógica prevalecente nas operações sujeitas à substituição tributária, haja vista que a própria refinaria se incumba de carrear toda a receita tributária ao estado de destino dos produtos, nos termos do que preceitua o Convênio ICMS nº 110/07, que disciplina a matéria.

Ainda segundo a Impugnante, a adoção de solução diversa acarretaria violação ao princípio da não-cumulatividade e indevida oneração da cadeia de comercialização destas mercadorias.

A par das razões aduzidas em sua peça de defesa, a Impugnante requer, em caráter subsidiário, o reconhecimento do direito à restituição do ICMS que fora recolhido em favor do estado de Minas Gerais, em que pese destacar que o efeito prático da citada restituição corresponderia aos efeitos decorrentes da manutenção dos créditos estornados pela Fiscalização.

Demais disso, pugna também no sentido do caráter confiscatório que entende decorrer das penalidades cominadas, razão pela qual requer seu cancelamento ou, pelo menos, sua redução.

Por fim, insurge-se ainda contra a cobrança da reincidência, que entende incabível, e pede pela insubsistência do feito fiscal.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 228/248, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A princípio, discorre acerca da legislação de regência da matéria para concluir que, relativamente às operações interestaduais com derivados de petróleo inexistente, na legislação tributária, dispositivo que assegure a manutenção dos créditos do imposto, diversamente do que se verifica nos casos de exportação.

Assim sendo, pondera que, quando da previsão da não incidência sobre operações que destinem mercadorias para exterior, a própria Constituição Federal

assegura a manutenção e aproveitamento do ICMS cobrado nas operações anteriores, o que não ocorre no caso das operações objeto do presente lançamento.

Dito isto, a Fiscalização destaca que, “conforme previsão constitucional, cabe a lei complementar definir os combustíveis sobre os quais o ICMS incidirá uma única vez, hipótese em que há a incidência de tributação na operação interestadual, cabendo o imposto, **nessa situação**, ao Estado onde ocorrer o consumo”.

Ainda segundo a Autoridade Fiscal, “a manutenção irrestrita dos créditos das operações anteriores com petróleo, combustíveis e lubrificantes dele derivados, quando a operação interestadual subsequente ocorre ao abrigo da não incidência, acarretaria enorme desequilíbrio na distribuição do ICMS entre os Estados. Isso porque os Estados produtores e os que possuem refinarias teriam que suportar enormes créditos relativos aos processos de extração e refino do petróleo, sem haver, no entanto, débito posterior quando da saída interestadual para comercialização ou industrialização.”

Em seguida, a Fiscalização tece comentários acerca do Recurso Extraordinário nº 198.088/SP, ressaltando que o E. Supremo Tribunal Federal, ao analisar a referida norma constitucional, interpretou-a como genuína hipótese de norma de não incidência e determinou que seu alcance somente se daria relativamente à saída interestadual da mercadoria.

Isto posto, cita ainda diversos julgados deste E. Conselho de Contribuintes no mesmo sentido, em que figurou como sujeito passivo a ora Impugnante.

Após contrapor-se também à alegação da Impugnante de que o entendimento fiscal importaria violação ao princípio da não cumulatividade, aduz que não merece prosperar o pedido de reconhecimento do direito à restituição, o qual deverá observar o disposto nos arts. 28 a 36 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

Por fim, refuta também as alegações da Impugnante no que pertine às penalidades cominadas e pede pela procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls.252/264, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para que seja excluída a majoração da penalidade isolada nos termos do art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN.

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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de estorno de créditos do imposto, no período de 01/04/12 a 31/12/15, relativos a entradas de combustíveis derivados de petróleo, cujas subseqüentes saídas, em operações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interestaduais, ocorreram ao abrigo da não incidência do imposto, prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição Federal (CF/88).

Exige-se, por consequência, ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em razão da constatação de reincidência, nos termos do disposto no art. 53, §§ 6º e 7º, da citada Lei.

A empresa autuada encontra-se inscrita neste estado sob o CNAE-F 4681-8/01 - comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo.

A metodologia de apuração dos créditos do imposto glosados encontra-se detalhada às fls. 45/48. Com efeito, a Fiscalização explicitou a metodologia por ela adotada em relação à conversão das unidades de medidas utilizadas quando da entrada e saída das mercadorias autuadas, bem como a apuração proporcional do imposto creditado em razão das saídas ocorridas com a não-incidência do imposto (art. 155, § 2º, X, “b” da CF/88).

Para apuração dos valores dos créditos do imposto a estornar, a Fiscalização considerou, como parâmetro, o crédito mensal do ICMS aproveitado por unidade adquirida no respectivo período de apuração. Referido valor unitário apurado foi multiplicado pela quantidade de saídas das mercadorias interestaduais (convertida quando necessário), ao abrigo da não-incidência, a cada mês.

A Impugnante discute o estorno dos créditos do imposto sob a alegação de que a ausência do referido estorno decorre do comando constitucional aplicável à tributação incidente sobre os combustíveis derivados de petróleo, titularizada apenas pela unidade da Federação de destino, onde tais produtos são efetivamente consumidos.

Por outro lado, a Fiscalização entende que a legislação vigente não admite a manutenção dos referidos créditos, haja vista a constatação de operação subsequente não tributada pelo ICMS.

Cabe mencionar, inicialmente, que afigura-se incontroverso o fato de que as operações interestaduais promovidas pela Autuada, que motivaram o estorno dos créditos do imposto em análise, estão sujeitas a não-incidência do ICMS, nos termos do que dispõe a CF/88 (art. 155, § 2º, X, “b”):

Constituição Federal

Seção IV

DOS IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO 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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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; (...) (grifou-se).

Portanto, a CF/88 determina que as operações que destinem a outros estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, configuram hipóteses de não-incidência do ICMS.

Por outro lado, sob a ótica da unidade federada de destino dos produtos, a tributação ocorrerá por ocasião da subsequente saída interna ou, inexistente esta, por ocasião da entrada da mercadoria no estabelecimento adquirente.

Nesse diapasão, prevê a Lei Complementar nº 87/96:

Lei Complementar nº 87/96

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.

(...)

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lado outro, a vedação ao crédito do imposto, quando ocorrer subsequente saída de mercadoria amparada pela não-incidência do ICMS, matéria objeto de análise nos presentes autos, encontra-se prevista nos seguintes dispositivos da CF/88:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

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

(...)

II - a isenção ou **não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:**

a) **não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;**

b) **acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;**

XII - **cabe à lei complementar:**

(...)

f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias; (grifou-se).

Seguindo a referida determinação constitucional, a Lei Complementar nº 87/96 dispõe:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

§ 3º **É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento** ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

II - para comercialização ou prestação de serviço, **quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas** ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

(...)

Art. 21. **O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - **for objeto de saída** ou prestação de serviço **não tributada** ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço; (...) (grifou-se).

A Lei nº 6.763/75 e o RICMS/02, em consonância com os comandos da CF/88 e da LC nº 87/96, determinam:

Art. 31. Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subsequentes:

(...)

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

(...)

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - **for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta**, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço;

(...)

§ 2º O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores.

(Grifou-se)

RICMS/02:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto inciso III do caput e no § 1º, ambos do art. 5º deste Regulamento.

(...)

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

(...)

§ 2º O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento. (Grifou-se).

Registra-se que, no caso em apreço (operações interestaduais com derivados de petróleo), inexistente na legislação tributária dispositivo que assegure a manutenção dos créditos do imposto, como se verifica em relação às remessas de mercadorias para exportação.

Como bem destaca a Fiscalização, a matéria em discussão já foi objeto de análise por este Conselho de Contribuintes, em lançamentos cuja sujeição passiva envolve a própria empresa atuada ou pessoa jurídica integrante do grupo empresarial a que pertence, conforme Acórdãos nºs 15.659/02/1ª (2.701/02/CE) e 16.198/03/1ª (2.898/03/CE), 20.842/15/2ª (4.574/16/CE), cujas decisões foram favoráveis ao Fisco.

Além destas decisões, podem ser mencionados também os Acórdãos nº 20.799/12/1ª e 20.151/11/3ª, ambos no mesmo sentido.

Dessa forma, correto o estorno dos créditos do imposto referentes às aquisições internas de combustíveis derivados de petróleo, tendo em vista que as operações interestaduais subsequentes com a referida mercadoria ocorreram com não incidência ICMS, à luz do disposto no art. 155, § 2º, II, alíneas “a” e “b” da CF/88; arts. 20, § 3º, II e 21, inciso I, ambos da LC nº 87/96; arts. 31, inciso II, 32, inciso I e § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75 e arts. 70, inciso II, 71, inciso I e § 2º do RICMS/02.

Assim, são procedentes as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, esta prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75:

Art. 55 (...)

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação à penalidade isolada cominada, convém mencionar, por oportuno, que a Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017 (MG de 01/07/2017), em seu art. 56, alterou a redação do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

Vigência a partir de 01/07/17:

Art. 56 - O caput do inciso I e os incisos XXVI, XXXIV e XXXVII do caput do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, e os §§ 2º e 5º do mesmo artigo passam a vigorar com a seguinte redação, e fica acrescentado ao caput do artigo o inciso XLVI a seguir:

Art. 55 - (...)

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação;

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto ou sujeita à tributação com alíquota ou redução de base de cálculo que resulte em carga tributária inferior a 7% (sete por cento), não poderão ser inferiores a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação.

(...)

Verifica-se que a nova redação do §2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 passou a prever limites máximo (inciso I) e mínimo (inciso II) para todas as penalidades previstas no art. 55 da citada lei, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação.

Não obstante a multa isolada ter sido exigida em valor superior ao limite máximo de duas vezes o valor do imposto incidente (limite máximo das penalidades previstas no art. 55, da Lei nº 6.763/75, conforme novel §2º do referido artigo), não é o caso de se aplicar a retroação benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, uma vez que a infração praticada configura-se hipótese de dolo.

Com efeito, conforme anteriormente mencionado, a Impugnante (diretamente ou por meio de pessoa jurídica integrante do grupo empresarial a que pertence) figurou como sujeito passivo em nada menos que três processos anteriores (Acórdãos nºs 15.659/02/1ª, 16.198/03/1ª e 20.842/15/2ª), em relação aos quais se discutia exatamente a mesma matéria ora em apreço, todos com decisões desfavoráveis às suas pretensões e devidamente confirmadas pela Câmara Especial deste E. Conselho de Contribuintes (Acórdãos nºs 2.701/02/CE, 2.898/03/CE e 4.574/16/CE).

Destarte, reputam-se caracterizados os elementos informadores do dolo, a saber, o elemento intelectual ou cognitivo (consciência da ilicitude da conduta), bem assim a vontade de produzir o resultado, resultando daí a inaplicabilidade, *in casu*, do limitador legal da multa isolada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à majoração das penalidades isoladas pela constatação de reincidência, destaca-se que o art. 79, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, revogou os dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º) que previam a referida majoração. Examine-se:

Art. 79 - Ficam revogados:

I - na Lei nº 6.763, de 1975:

(...)

e) o item 1 do § 5º e os §§ 6º e 7º do art. 53;

(...)

Dessa forma, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “a”, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), deve ser excluída a majoração da multa isolada decorrente da constatação de reincidência.

Confira-se:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Quanto ao argumento de confiscatoriedade das penalidades cominadas, registra-se que as multas de revalidação e isolada exigidas estão disciplinadas na legislação tributária vigente e, por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 também reproduzido no 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;

Quanto à multa isolada, cabe registrar que há óbice para aplicação do permissivo legal, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto. Confira-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos (...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências fiscais, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e como não foi apresentada pela Autuada prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento, observada a exclusão anteriormente mencionada (majoração da penalidade isolada pela constatação de reincidência).

Por fim, quanto ao pleito da Impugnante no sentido de que seja reconhecido o direito à restituição do imposto anteriormente recolhido em favor de Minas Gerais, relativo às aquisições internas operações dos produtos em questão, adota-se os mesmos fundamentos constantes da manifestação fiscal de fls. 244, *in verbis*:

(...)

Não merece prosperar o pedido de reconhecimento do direito à restituição e ele não deve ser analisado pelo Conselho de Contribuintes, posto que o caput do art. 28 do RPTA/MG determina que o pedido em processo de restituição deve ser requerido e instruído junto a repartição fazendária, para prosseguimento do regular trâmite determinado pelo mesmo instrumento legal. O citado dispositivo é reproduzido abaixo:

Art. 28. O pedido de restituição de indébito tributário depende de requerimento do interessado, protocolizado na Administração Fazendária ou no Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST a que estiver circunscrito, indicando as informações relativas ao recolhimento indevido e, sempre que possível, o valor a ser restituído.

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto neste artigo o interessado:

I - instruirá o requerimento com:

- a) cópia do comprovante de recolhimento indevido, se for o caso;
- b) documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a majoração da penalidade isolada, nos termos do disposto no art. 79, inciso I, alínea "e", da Lei nº 22.549/17 c/c o art. 106, inciso II, alínea "a", do CTN, nos termos do parecer

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Assessoria. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Wagner Dias Rabelo que aplicavam, ainda, o limitador de duas vezes o valor do ICMS incidente na operação, nos termos do art. 55, § 2º, da Lei 6.763/75, com a redação dada pela Lei 22.549/17. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Karen Stevanato König e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 30 de agosto de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Relator

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.698/17/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000707217-59	
Impugnação:	40.010143615-40	
Impugnante:	Raizen Combustíveis S.A. IE: 067012844.08-04	
Proc. S. Passivo:	Marcos André Vinhas Catão/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberaba	

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, 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.

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de estorno de créditos do imposto, no período de 01/04/12 a 31/12/15, relativos a entradas de combustíveis derivados de petróleo, cujas subseqüentes saídas, em operações interestaduais, ocorreram ao abrigo da não incidência do imposto, prevista no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição Federal (CF/88).

Exige-se, por consequência, ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em razão da constatação de reincidência, nos termos do disposto no art. 53, §§ 6º e 7º, da citada lei.

A divergência em relação ao voto vencedor refere-se a aplicação do limitador previsto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que entendo que deveria ser aplicada de acordo com a nova redação estabelecida pela Lei nº 22.549/17.

No caso presente entendo que não se trata de dolo.

Dolo significa fraude, má-fé, maquinação. É todo ato com que, conscientemente, alguém induz, mantém ou confirma o outro em erro. É a vontade dirigida à obtenção de um resultado criminoso ou o risco de produzi-lo.

Agir com dolo significa que alguém tem a intenção de atingir um fim exclusivamente criminoso para causar dano a outras pessoas. Desta forma, essa pessoa não comete o crime por motivo de legítima defesa ou necessidade, por ter sido provocado por outrem. Um crime com dolo é cometido por alguém que o comete voluntariamente. Desta forma é possível afirmar que dolo não é simplesmente a prática de um crime, mas é a prática desse crime com o objetivo consciente de praticar o crime, sem que a pessoa em questão tenha sido influenciada ou motivada por terceiros.

Não verifico no caso em apreço, esta intenção ou objetivo de forma latente.

Conforme se depreende das próprias razões de defesa apresentadas pela Impugnante, verifica-se que o resultado que culminou com a lavratura do Auto de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infração, decorreu muito mais em função de distorções da legislação tributária aplicável, do que propriamente de uma conduta dolosa da empresa.

Tanto se observa tal situação, que o direito à recuperação dos valores objeto do Auto de Infração sequer foi debatido de forma direta nos autos, tendo como fundamento de validade o equívoco praticado em função da forma utilizada pela Impugnante para seu ressarcimento.

Forçoso concluir pela própria lógica do ICMS que algum ajuste será demandando para o acertamento dos valores devidos e recolhidos aos cofres públicos pela Impugnante.

Desta forma não há que se restringir a aplicação do limitador, a um argumento tomado de empréstimo da seara penal, que sequer se amolda ao caso em comento.

Sala das Sessões, 30 de agosto de 2017.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**