

Acórdão: 21.991/18/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000908014-30
Impugnação: 40.010145121-14
Impugnante: Petrovila Química Ltda
IE: 186287624.00-79
Proc. S. Passivo: Vinícios Leôncio/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO. Acusação fiscal de falta de recolhimento de ICMS/ST em relação às operações com mercadorias elencadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (subitens 11.2, 23.1.10, 23.1.17, 24.2.3 e 48.1), conforme redação vigente no período autuado. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o §2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Contudo, aplica-se ao caso dos presentes autos a regra da não-aplicabilidade da substituição tributária prevista no art. 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS pela Autuada, nos termos do disposto no art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75), em relação às operações de aquisição de mercadorias, elencadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (subitens 11.2, 23.1.10, 23.1.17, 24.2.3 e 48.1), conforme redação vigente no período autuado, sujeitas ao regime de substituição tributária.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, §2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, o Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/03); Auto de Infração – AI (fls. 04/07); o Relatório Fiscal (fls. 08/10); Anexo I: Legislação aplicável e resumo de alíquotas e MVA/ST por período e cópias das Consultas de Contribuintes nºs 223/11, 285/11 e 187/15 e da Consulta Interna nº 059/14 (fls. 11/22); Anexo II: Fichas de Informação de Segurança de Produtos Químicos – FISPQ e Dicionário Guia Técnico Petrobras Distribuidora (fls. 23/78); Anexo III: Relação das notas fiscais com diferença a recolher de ICMS/ST entradas – 201201 a 201504 (fls. 79 – mídia eletrônica); Anexo IV: Resumo de Apuração do ICMS (fls. 80/81); Anexo V: Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 82/83).

Da rerratificação do lançamento

Conforme consta às fls. 92/95, a Fiscalização promoveu a rerratificação do lançamento para corrigir o período fiscalizado (01/01/12 a 30/04/15) e o valor total do

ICMS/ST (R\$ 7.466.022,62) exigido, citados no “Relatório do Auto de Infração” de fls. 04, **para constar o período fiscalizado de 01/01/12 a 31/12/12 e o valor total do ICMS/ST no importe de R\$ 943.191,53**, conforme corretamente já constava no Demonstrativo do Crédito Tributário - DCT.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 97/176.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 491/498, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Da instrução processual

A Assessoria do CC/MG exara a Diligência de fls. 504/509, para que a Fiscalização atendesse o seguinte:

1) - Anexar aos autos demonstrativo das “saídas de mercadorias do estabelecimento autuado que são comercializadas no mesmo estado que deram entrada no estabelecimento autuado”, conforme consta da manifestação fiscal.

Em seguida, abrir vista dos autos ao Sujeito Passivo supra, por 5 (cinco) dias, nos termos do art. 140 do RPTA.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 510 e colaciona aos autos o demonstrativo das “**saídas de mercadorias do estabelecimento autuado que são comercializadas no mesmo estado em que deram entrada no estabelecimento autuado**”, conforme consta da manifestação fiscal” (demonstrativo de fls. 511/544).

Devidamente intimada da juntada dos documentos (fls. 546), a Impugnante tem vista dos autos (fls. 548) e também obtém cópias de documentos (fls. 552).

Na oportunidade, a Impugnante manifesta-se às fls. 555/563.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 565/572.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 575/638, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto ao mérito, opina pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 12/12/18, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeita as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indefere o pedido de perícia. Também em preliminar, à unanimidade, defere o pedido de vista formulado pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 18/12/2018, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator) e André Barros de Moura, que julgavam improcedente o lançamento e Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor), que o julgava procedente.

DECISÃO

Da Preliminar

Passa-se à análise das alegações da Defesa referentes ao pedido de nulidade do lançamento.

Argui a Defesa a nulidade do AI sob a alegação de que a Fiscalização procedeu a nova autuação utilizando-se de um Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF que embasou outra fiscalização já encerrada, cujo prazo de validade havia se esgotado e não foi dada ciência à empresa de que ela estava sendo fiscalizada (o Auto de Infração e o AIAF foram recebidos pela Impugnante na mesma data e envelope).

Ressalta a Impugnante que o AIAF utilizado foi lavrado em 11/09/15 e encontrava-se encerrado desde 21/10/15 quando foi lavrado o PTA nº 01.000340977-73.

Assevera a Impugnante que foi surpreendida com esta nova autuação, pela qual se exige o ICMS/ST no momento da entrada das mercadorias, quando ainda estava em trâmite o PTA nº 01.000340977-73 por meio do qual se exigia ICMS/ST no momento das saídas das mercadorias do estabelecimento autuado.

Relata que, no dia 18/12/17, foi intimada da reformulação do lançamento efetuado no PTA nº 01.000340977-73, momento em que o Fiscal informou que nos termos do disposto no art. 149, do CTN, estava retificando o Auto de Infração para excluir a cobrança de ICMS e ICMS/ST sobre as saídas de mercadorias que ainda constavam naquele PTA *“tendo em vista o sujeito passivo não ser responsável pelo recolhimento do ICMS/ST no momento das saídas por desenvolver atividade comercial paralela à industrial”*.

Assevera a Impugnante que a intimação do presente lançamento somente se deu em 08/12/17, quando ainda estava pendente a autuação referente à exigência do ICMS/ST no momento das saídas das mercadorias, tendo em vista que a intimação da citada reformulação do crédito tributário do PTA anterior somente ocorreu em 18/12/17, o que defende ser ilegal.

Lado outro, a Fiscalização deixou consignado o seguinte:

Vale ressaltar que a nova verificação fiscal que culminou com esta peça fiscal se deu por um novo entendimento relacionados as operações da Autuada que concluiu que o ICMS/ST era devido no momento das entradas, fato este que resultou inclusive na reformulação do crédito tributário com a exclusão da cobrança de ICMS/ST no momento das saídas, constante no Auto de Infração PTA nº. 01.000340977-73, sendo legítimo a utilização pelo Fisco do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº. 10.000013293.48, que abrangia no período a ser fiscalizado o exercício de 2012;

Contudo, não prospera a tese da Defesa de nulidade do lançamento, pois o que ocorreu foi que a Fiscalização, analisando o PTA anterior, concluiu que o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS/ST era devido no momento da entrada das mercadorias e não na saída delas do estabelecimento autuado.

Dessa forma, foram excluídas as exigências de ICMS e ICMS/ST naqueles autos (cientificação da Autuada em 18/12/17) e foi exigido o ICMS/ST nos presentes autos (intimação do novo Auto de Infração – AI em 08/12/17 – fls. 90 dos autos).

Entende-se que poderia a Fiscalização ter efetuado esta exigência no PTA nº 01.000340977-73, sem a necessidade da emissão de novo termo de início da ação fiscal, como ocorrido em vários PTAs analisados por este Conselho de Contribuintes. Cita-se o PTA nº 01.000454109-91 (Acórdão nº 22.754/17/3ª).

Entretanto, optou a Fiscalização por efetuar as exigências fiscais em novo Auto de Infração - AI, cientificando a Autuada acerca da exclusão das exigências de ICMS/ST no momento das saídas das mercadorias do estabelecimento autuado.

Ainda que se entenda pela necessidade de lavratura prévia do AIAP no caso ora em apreço, somente se poderia cogitar de nulidade do feito fiscal se constatado prejuízo a direito titularizado pelo sujeito passivo, *exempli gratia*, ao pleno exercício do seu direito à ampla defesa, o que não ocorreu na espécie.

Corroborando o entendimento, ora externado, a decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região nos autos do AC nº 694 SC 2000.72.00.000694-0 (Primeira Turma, relatora Des. Vivian Josete Pantaleão Caminha):

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IPI. AUTUAÇÃO. MULTA. IRREGULARIDADE NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS. AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NÃO DEMONSTRAÇÃO DE EFETIVO PREJUÍZO. RESPONSABILIDADE. BOA-FÉ. VÍCIOS DE CONSENTIMENTO.

A FORMA DOS ATOS, SALVO NOS CASOS EM QUE ESSENCIAL, CONSTITUI MERO INSTRUMENTO, QUE É DESEJÁVEL E RECOMENDÁVEL PARA GARANTIA DA LISURA NA PRÁTICA DO ATO, PARA SUA MELHOR COMPREENSÃO E COMPROVAÇÃO, MAS CUJA AUSÊNCIA SOMENTE O INFIRMA SE FOR ESTABELECIDO O PREJUÍZO DISSO DECORRENTE. INEXISTINDO PREJUÍZO À DEFESA DO CONTRIBUINTE, QUE TEVE CIÊNCIA INEQUÍVOCA DA ATUAÇÃO DOS AGENTES FISCAIS, É DE SE AFASTAR SUA PRETENSÃO À ANULAÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL POR AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. (GRIFOU-SE)

Deste entendimento também não discrepa a doutrina especializada.

Para ilustrar, cita-se o escólio de Leandro Paulsen (*in* “Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência”. 11ª ed. Porto Alegre. Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2009, p. 1.186):

RECONHECIMENTO DA NULIDADE FORMAL DEPENDE DE PREJUÍZO À DEFESA. NÃO HÁ REQUISITOS DE FORMA QUE IMPLIQUEM NULIDADE DE MODO AUTOMÁTICO E OBJETIVO. A

NULIDADE NÃO DECORRE PROPRIAMENTE DO DESCUMPRIMENTO DO REQUISITO FORMAL, MAS DOS SEUS EFEITOS COMPROMETEDORES DO DIREITO DE DEFESA, ASSEGURADO CONSTITUCIONALMENTE AO CONTRIBUINTE JÁ POR FORÇA DO ART. 5º, LV DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ISSO PORQUE AS FORMALIDADES SE JUSTIFICAM COMO GARANTIDORAS DA DEFESA DO CONTRIBUINTE; NÃO SÃO UM FIM, EM SI MESMAS, MAS UM INSTRUMENTO PARA ASSEGURAR O EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA. ALEGADA EVENTUAL IRREGULARIDADE, CABE, À AUTORIDADE ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL. VERIFICAR, POIS SE TAL IMPLICOU EFETIVO PREJUÍZO À DEFESA DO CONTRIBUINTE. **DAÍ FALAR-SE DO PRINCÍPIO DA INFORMALIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. (GRIFOU-SE).**

Referido entendimento é ratificado em diversas outras obras dedicadas especificamente ao estudo da processualística civil e administrativa, onde se reitera que o *“processo não é um fim em si mesmo, mas uma técnica desenvolvida para a tutela do direito material. O processo é realidade formal – conjunto de formas preestabelecidas. Sucede que a forma só deve prevalecer se o fim para o qual ela foi desenvolvida não lograr ter sido atingido”* (Fredie Didier Jr).

De igual modo, podem ser trazidas à consideração também as decisões tomadas por outros órgãos julgadores administrativos nesta matéria.

Confira-se, a propósito, os julgados a seguir colacionados:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO
EM SÃO PAULO – 3ª TURMA

ACÓRDÃO Nº 17-24890 DE 14 DE MAIO DE 2008

EMENTA: NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DO TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO. **A EXISTÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL NÃO É CONDIÇÃO PARA A VALIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL, PRESTANDO-SE O MESMO APENAS PARA DEMARCAR A EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE DO CONTRIBUINTE.** NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA. **A FALTA DE INTIMAÇÃO OU SOLICITAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS PREVIAMENTE AO LANÇAMENTO NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA, SE A AUTORIDADE FISCAL DISPUSER DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA CARACTERIZAR A INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA E FORMALIZAR O LANÇAMENTO.** (GRIFOU-SE)

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, QUARTA CÂMARA/SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, REL. FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ, ACÓRDÃO Nº 204-02025, DATA DA SESSÃO 05/12/2006:

TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO. FALTA DE NOTIFICAÇÃO. AUSÊNCIA PREJUÍZO À DEFESA. CUMPRIDOS OS REQUISITOS NECESSÁRIOS PARA FUNDAMENTAR O LANÇAMENTO, NOTIFICADO O SUJEITO PASSIVO DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO, GARANTIDO O ACESSO A TODOS OS ELEMENTOS E TERMOS QUE MOTIVARAM A PRETENSÃO FISCAL E OPORTUNIZADO O DIREITO DE DEFESA, CONSUBSTANCIA-SE VÁLIDO O PROCEDIMENTO. (GRIFOU-SE)

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, QUARTA CÂMARA/SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, REL. HENRIQUE PINHEIRO TORRES, ACÓRDÃO Nº 204-00879, DATA DA SESSÃO 07/12/2005:

AS NULIDADES ABSOLUTAS LIMITAM-SE AOS ATOS COM VÍCIOS POR INCAPACIDADE DO AGENTE OU QUE OCASIONEM CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. A PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA SOMENTE PODE SER DECLARADA QUANDO O CERCEAMENTO ESTÁ RELACIONADO AOS DESPACHOS E ÀS DECISÕES E OCORRE EM FASE POSTERIOR À LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. **O TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO NÃO É OBRIGATÓRIO E SUA INEXISTÊNCIA NÃO TRAZ QUALQUER PREJUÍZO À DEFESA. PRELIMINAR REJEITADA.** (GRIFOU-SE)

Destarte, por qualquer prisma que se analise, como se depreende dos excertos anteriormente reproduzidos, descabe cogitar de nulidade na situação ora em análise.

Da mesma forma não encontra respaldo na legislação tributária mineira, a alegação defensoria de que a intimação do AIAF será procedida por via postal apenas quando houver recusa de recebimento via pessoal, pois o que se extrai da previsão constante dos art. 75 e 76 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, é que “**em se tratando de intimação pessoal**”, na hipótese de recusa de recebimento de qualquer dos documentos relacionados no *caput* do art. 75, será registrado tal fato no próprio documento, procedendo-se à intimação por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial. Examine-se:

Art. 75. Na lavratura de Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacração de Bens e Documentos, em se tratando de intimação pessoal, será colhida a assinatura do sujeito passivo, seu representante legal, mandatário, preposto, ou contabilista autorizado a manter a guarda dos livros e documentos fiscais.

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto no *caput* considera-se preposto a pessoa que, no momento da ação fiscal, encontrar-se responsável pelo estabelecimento ou veículo transportador.

Art. 76. Na hipótese de recusa de recebimento de qualquer dos documentos referidos no artigo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anterior, será registrado tal fato no próprio documento, procedendo-se à intimação por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial.

Não se verifica nesses dispositivos legais, como equivocadamente concluiu a Impugnante, que a intimação do AIAF deve ser pessoal.

Ademais, esclareça-se que as intimações do interessado dos atos do PTA serão realizadas, **a critério da Fazenda Pública Estadual**, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, conforme *caput* do art. 10 do RPTA:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

A argumentação defensoria de inadmissibilidade de nova fiscalização, pelo fato de já ter sido a Autuada fiscalizada no mesmo período e objeto, restou superada uma vez que a exigência do ICMS/ST no momento das saídas das mercadorias do estabelecimento autuado foi excluída do PTA anterior. Ademais, o fato de já ter sido fiscalizada não afasta a possibilidade de nova auditoria fiscal e, se for o caso, de exigir o crédito tributário respectivo.

Ao contrário do alegado pela Impugnante, a competência para essa fiscalização pertence à Delegacia Fiscal de Uberlândia, de acordo com a alteração da circunscrição no art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24/11/11, c/c o parágrafo único do art. 22 do RPTA, conforme Portaria SRE nº 116 de 21/12/12. Examine-se:

Decreto nº 45.781 de 24/11/11

Art. 5º-A A Subsecretaria da Receita Estadual, em seu planejamento fiscal, poderá distribuir as atividades entre as Delegacias Fiscais, as Delegacias Fiscais de Trânsito e as Administrações Fazendárias sem a observância das respectivas áreas de abrangência, respeitadas as competências das unidades.

RPTA

Art. 22. Para fins deste Decreto:

I - procedimentos fiscais auxiliares são as atividades de que trata o art. 66, para verificação do cumprimento de obrigações tributárias;

II - considera-se sob ação fiscal da data da intimação da lavratura dos documentos indicados no art. 69 até a extinção do respectivo crédito tributário, salvo se realizada a denúncia

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

espontânea após o exaurimento do prazo de validade dos documentos a que se referem os incisos I a IV do art. 69, e desde que não tenha sido intimado da lavratura do Auto de Infração;

III - a circunscrição da repartição fazendária é a definida pelo Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011.

Parágrafo único. A Subsecretaria da Receita Estadual, mediante portaria, sem prejuízo da circunscrição de que trata o inciso III, poderá estabelecer que o sujeito passivo fique, também, sujeito à circunscrição de outra repartição fazendária. (Grifou-se)

PORTARIA SRE Nº 116, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2012
(MG de 22/12/2012)

Art. 1º A relação dos contribuintes alcançados pela alteração da circunscrição de que tratam o art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011, e o parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, estará disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais na internet

No site da Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Minas Gerais, consta a Inscrição Estadual da Autuada, estando ela, portanto, sujeita à Fiscalização exercida pela DF de Betim, no período autuado.

No tocante à alegação da Defesa de violação ao disposto no inciso VI do art. 4º da Lei nº 13.535 – Código de Defesa do Contribuinte, devido a não apresentação da ordem de serviço, percebe-se que não assiste razão à Impugnante uma vez que no “Quadro 01” do AIAF de fls. 02 consta o número da Ordem de Serviço (08.150001735.50).

Outrossim, no tocante ao questionamento da Defesa acerca da juntada de documentos aos autos, em razão da diligência determinada pela Assessoria do CC/MG, vale dizer cabe à Assessoria do CC/MG e à Câmara de Julgamento, para esclarecimento da lide, determinar diligências e despachos interlocutórios. Trata-se da previsão dos arts 147, inciso I e 157, § 1º do RPTA:

Art. 147. Nas hipóteses dos incisos I e II do caput do artigo anterior, a Assessoria do Conselho de Contribuintes:

I - proferirá, dentro de 20 (vinte) dias, despacho interlocutório ou determinação de diligência quando considerá-los necessários ao esclarecimento da lide;

(...)

Art. 157. Não estando os autos devidamente instruídos, determinar-se-ão as medidas convenientes, convertendo-se o julgamento em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diligência ou proferindo-se despacho interlocutório.

§ 1º As repartições do Estado terão o prazo de 10 (dez) dias contados da data em que receberem o pedido, para prestarem os esclarecimentos solicitados pelo Conselho de Contribuintes.

Ressalta-se que a citação errônea do valor do ICMS/ST exigido e do período autuado foram objeto de rerratificação do lançamento, conforme consta às fls. 92/95.

Nota-se que a Fiscalização promoveu a rerratificação do lançamento para corrigir o período fiscalizado (01/01/12 a 30/04/15) e o valor total do ICMS/ST (R\$ 7.466.022,62) exigido, citados no “Relatório do Auto de Infração” de fls. 04, para constar o período fiscalizado de 01/01/12 a 31/12/12 e o valor total do ICMS/ST no importe de R\$ 943.191,53, conforme corretamente constava no Demonstrativo do Crédito Tributário - DCT.

Por fim, destaca-se que a constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional - CTN e sua formalização encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo RPTA.

Veja-se o que determina o art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Depreende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

A formalização do crédito tributário está regulamentada no RPTA, em seus arts. 85 e 89, *in verbis*:

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

O Auto de Infração, bem como os demais documentos que instruem a autuação, contém a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão da autuação e as circunstâncias em que foi praticado, conforme disciplina o inciso IV do art. 89 do RPTA.

Ademais, constou no campo “Base legal/Infringências” do Auto de Infração, os dispositivos legais pertinentes.

Importante esclarecer que todos os prazos previstos na legislação processual administrativa, previstos no RPTA, foram devidamente seguidos para efeito de se estabelecer o contraditório entre as partes.

A garantia do devido processo legal compreende dois aspectos essenciais: o direito de ser ouvido e o direito de oferecer e produzir provas. No presente caso tais direitos foram respeitados.

Portanto, rejeita-se a arguição de cerceamento de defesa ou de nulidade do lançamento, pois o Auto de Infração, ao contrário das alegações da Defesa, foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA, permitindo a Impugnante a plena compreensão da natureza das infrações que lhes foram imputadas.

Ressalta-se que as peças de defesas apresentadas abordam com detalhes todos os aspectos relacionados com as infrações apontadas no Auto de Infração, demonstrando que a Impugnante compreendeu perfeitamente as infrações que lhe foram imputadas, delas se defendendo em sua plenitude. Não há se falar, portanto, em desrespeito aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Portanto, rejeita-se as prefaciais arguidas.

As demais alegações de nulidade do lançamento referem-se a questões que serão abordadas no mérito deste parecer.

Da prova pericial

Pleiteia a Impugnante que seja determinada a realização de prova pericial, apresentando os quesitos de fls. 175/176. São eles:

- a - Há nos autos do PTA nº 01.000908014-30, alguma prova de que a Impugnante desenvolveu efetivamente atividade comercial em paralelo à atividade industrial, com as mesmas mercadorias que adquiriu para emprego em processo de industrialização?
- b - Qual foi a base de cálculo utilizada pelo Fisco para cálculo do ICMS/ST?
- c - Qual foi o valor do ICMS/ST calculado sobre a base de cálculo presumida?
- d - Qual o valor do ICMS/ST calculado sobre a base de cálculo efetiva das operações praticadas pela Impugnante?

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

No caso, resta evidenciado que o referido exame pericial mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os documentos acostados aos autos bem como as planilhas elaboradas pela Fiscalização contêm todas as informações necessárias para a elucidação da controvérsia.

Assim, as respostas aos quesitos propostos pela Autuada encontram-se claramente nos presentes autos, como se verá na parte do mérito deste parecer, e a respostas a eles não dependem de conhecimento técnico que não tenham os Julgadores.

Dessa forma, indefere-se o pedido de prova pericial, com fundamento no art. 142, § 1º, II, “a” do RPTA.

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS pela Autuada, **no período de 01/01/12 a 31/12/12**, nos termos do disposto no art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75), em relação às operações de aquisição de mercadorias, elencadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (subitens 11.2, 23.1.10, 23.1.17, 24.2.3 e 48.1), conforme redação vigente no período autuado, sujeitas ao regime de substituição tributária.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, §2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O ICMS/ST está sendo exigido da Autuada nos termos do disposto no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 (art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02) por ter recebido as mercadorias sem o recolhimento do imposto devido:

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 substituto, 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.

As mercadorias objeto das exigências fiscais, a alíquota do ICMS, as Margens de Valor Agregado – MVAs encontram-se listadas às fls. 11/13 dos autos.

Para apuração do ICMS/ST ora exigido, em relação às operações autuadas, a Fiscalização observou as disposições previstas na legislação mineira para fixação da base de cálculo do imposto por substituição tributária, conforme o disposto na alínea

“b”, item 3, c/c o § 5º, do art. 19 e art. 20 (para apuração do ICMS/ST devido), ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Pois bem, verifica-se que a discussão travada nos presentes autos diz respeito à aplicabilidade do disposto no art. 18, inciso IV, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02 na situação em que o destinatário do produto sujeito à substituição tributária exerce, ao mesmo tempo, atividade industrial e atividade comercial no mesmo estabelecimento, o que se entende como erro na motivação administrativa, que está adstrita ao princípio da legalidade.

Veja-se a disposição do dispositivo em comento, conforme redação vigente no período autuado, a seguir transcrito:

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

(...) (Grifou-se)

A presente autuação traz como aspecto principal os CNAEs da empresa mineira, ora Autuada, cuja atividade econômica envolve além da industrial, atividade comercial.

Data vênia, da leitura do dispositivo legal em análise, notadamente, não se extrai a exigência de que o estabelecimento adquirente desempenhe somente atividade industrial.

Em aspecto inicial, invoca-se a importância do princípio da legalidade não só inserido no art. 5º da Constituição Federal de 1988 “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, mas também no capítulo referente ao Sistema Tributário Nacional reafirmando no art. 150 sua aplicação “*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir o aumentar tributo sem lei que o estabeleça*”.

No mesmo sentido, a motivação do lançamento, adstrita à legalidade imposta por princípio constitucional, destaca-se com erro quando o Fiscal autuante traz entendimento diverso do postulado da legalidade tributária.

É que, por ser ato administrativo vinculado, sujeita-se aos requisitos genéricos de validade dos atos administrativos, dentre os quais se releva, por sua capital importância para o controle de legalidade, a motivação.

Pela motivação (enunciação do motivo) é que se confronta o ato praticado com os fatos que o originaram (motivo do ato administrativo), verificando-se sua conformidade com o padrão comportamental legalmente imposto para aquelas situações.

Esclarecedora é a lição de CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO:

"Cumpra distinguir motivo do ato de motivo legal. Enquanto este último é a previsão abstrata de uma situação fática, empírica, o motivo do ato é a própria situação material, empírica, que efetivamente serviu de suporte real e objetivo para a prática do ato. É evidente que o ato será viciado toda vez que o motivo de fato for descoincidente com o motivo legal." (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo, 8ª Ed., 1998, pág. 224 e segs.)

Para fins de análise da legalidade do ato, é necessário, por ocasião do exame dos motivos, verificar: “ (i) a materialidade do ato, isto é, verificar se realmente ocorreu o motivo em função do qual foi praticado o ato; (ii) a correspondência do motivo existente (e que embasou o ato) com o motivo previsto na lei.”

Ademais, acerca da necessária motivação dos atos administrativos, assim estabelece o art. 50 da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Desta feita, para que seja cumprido o requisito da motivação, devem ser explicitamente demonstrados os fundamentos adotados pela Administração Pública para a prática do ato. Em outros termos, deve haver a congruência entre o motivo legal (norma em que se baseia o ato) e o acontecimento fático que enseja sua aplicação.

Sobre o tema, cumpre colacionar o posicionamento de JAMES MARINS:

“Se todo o procedimento fiscal está submetido ao princípio da fundamentação isto significa que todos os atos e decisões que compõem seu iter devem estar estribados em expressa fundamentação legal e fática, sob pena de invalidade.(...)Fundamentar o ato ou a decisão administrativa significa declarar expressamente a norma legal e o acontecimento fático que autoriza a prática do ato ou a prolação da decisão.” (MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro, 4ª Ed. Fl. 186.)

In casu, verifica-se que o art. 18, inciso IV, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, com a redação vigente à época dos fatos, não impõe, para a sua

aplicabilidade, a exclusividade da atividade industrial, ou veda atividade comercial em conjunto com aquela. Assim, observa-se o erro na motivação da presente autuação.

A exigência da correta e completa descrição dos fatos, bem como da perfeita tipificação legal, faz-se necessária em face dos "Princípios da Segurança Jurídica/ legalidade" (art. 5º, inciso II da CF), sem cuja observância resta maculado o ato praticado.

Tal situação (inovação) constituiria inadmissível insegurança jurídica, uma vez que se retiraria do cidadão à incidência da norma legal sobre os fatos (ou, reversamente, a subsunção dos fatos à hipótese de incidência normativa), limitando-se o âmbito de sua defesa possível à matéria puramente fática. Justamente por isto, a inovação na motivação constituiria, igualmente, violação aos "Princípios da Segurança Jurídica".

Nada obstante, a autuação afasta o critério de interpretação determinado pelo art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN).

Ensina Tércio Sampaio Ferraz Jr., "a interpretação restritiva ocorre toda vez que se limita o sentido da norma, não obstante a amplitude da sua expressão literal." (FERRAZ JR. Tércio Sampaio. Introdução ao Estudo do Direito. Técnica, 2. Ed., São Paulo: Atlas, p. 295.)

Assim, não se permite que a incidência da lei vá "além" da fórmula ou hipótese expressa em seu texto, como ocorreu na presente autuação. Nesse diapasão, cita-se o seguinte:

"Vale dizer que a interpretação literal, homenageando a segurança jurídica, corrobora o postulado da legalidade tributária" (V. COSTA, Regina Helena. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva. 2009. P. 164.).

O art. 111 do CTN disciplina hipóteses de "exceção", devendo sua interpretação ser literal, consagrando um postulado que emana efeitos em qualquer ramo jurídico, isto é, "o que é regra se presume; o que é exceção deve estar expresso em lei".

No presente caso, o dispositivo legal suscitado é a regra de exceção para a "Substituição Tributária", assim, não se permite interpretação que não seja literal.

Destarte, na legislação vigente, não se aplica o instituto da substituição tributária nas operações que destinem a estabelecimentos industriais, conforme dispõe o inciso IV, do art. 18 da parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 retromencionado.

Importante salientar, que, controvérsia não há nos autos relativamente ao fato de ser a Impugnante empresa industrial, tal assertiva é admitida pelo próprio Fisco ao discorrer que 1/3 (um terço) das operações da empresa dava-se com mercadorias no mesmo estado em que eram adquiridas. Forçoso, portanto, concluir que em relação aos outros 2/3 (dois terços) haveria industrialização.

A própria cronologia da legislação aplicável nos conduz neste mesmo sentido de entendimento, uma vez que até 31/12/17 prevalecia a redação supra referida

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do dispositivo em comento, tendo sido alterada, a partir de 2018, para figurar com a seguinte redação:

Art. 18 (...)

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria;

Há claramente uma modificação na posição legislativa aplicável, alterando a forma e a metodologia da cobrança do tributo, conduzindo, portanto, ao entendimento ora desposado, de que, para o período autuado, não se justificava a restrição que se busca impor ao Contribuinte, ora Impugnante, por meio do presente Auto de Infração - AI.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 12/12/18. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam parcialmente procedente, conforme Termo de Rerratificação de fls. 92/95, e ainda para: 1) adequar a MVA dos produtos “querosene” e “aguarrás” ao percentual de 30% (trinta por cento) previsto para as referidas mercadorias, com a consequente adequação da MVA ajustada, quando for o caso e; 2) fazer a compensação dos valores de ICMS devidos na entrada dos produtos autuados com o ICMS efetivamente pago nas saídas desses produtos, no sistema débito e crédito, nos termos do disposto no art. 150, § 3º do CTN. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 18 de dezembro de 2018.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.991/18/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000908014-30	
Impugnação:	40.010145121-14	
Impugnante:	Petrovila Química Ltda	
	IE: 186287624.00-79	
Proc. S. Passivo:	Vinícios Leôncio/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira, 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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS pela Autuada, **no período de 01/01/12 a 31/12/12**, nos termos do disposto no art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75), em relação às operações de aquisição de mercadorias, elencadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (subitens 11.2, 23.1.10, 23.1.17, 24.2.3 e 48.1), conforme redação vigente no período autuado, sujeitas ao regime de substituição tributária.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, §2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O voto majoritário foi pela improcedência do lançamento sob o entendimento de que, ao caso dos presentes autos, aplica-se a regra da não-aplicabilidade da substituição tributária prevista no art. 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado.

Contudo, conforme se verá, restou demonstrado nos presentes autos é que as mercadorias adquiridas pela Autuada **não** são utilizadas como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem (conforme explicita o inciso IV do art. 18 retro), uma vez que a industrialização efetuada no estabelecimento autuado, em relação às mercadorias sujeitas à substituição tributária, é o reacondicionamento e acondicionamento, não atraindo, portanto, a aplicação do disposto no inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado:

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O ICMS/ST está sendo exigido da Autuada nos termos do disposto no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 (art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02) por ter recebido as mercadorias sem o recolhimento do imposto devido:

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 substituto, 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.

As mercadorias objeto das exigências fiscais, a alíquota do ICMS, as Margens de Valor Agregado – MVAs encontram-se listadas às fls. 11/13 dos autos.

Para apuração do ICMS/ST ora exigido, em relação às operações autuadas, a Fiscalização observou as disposições previstas na legislação mineira para fixação da base de cálculo do imposto por substituição tributária, conforme o disposto na alínea “b”, item 3, c/c o § 5º, do art. 19 e art. 20 (para apuração do ICMS/ST devido), ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Quanto ao mérito propriamente dito, argumentou a Defesa que a exigência de ICMS/ST no momento das entradas das mercadorias, afastando o disposto no art. 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, baseia-se tão somente no fato de a empresa Petrovila Química Ltda possuir um CNAE secundário de comércio atacadista e que não há mais nenhuma prova além dessa a demonstrar que ela desenvolve atividade comercial em paralelo à atividade industrial. Discorre que a Fiscalização a autuou baseando-se em presunção em afronta ao disposto no art. 142 do CTN.

Entende, dessa forma, ser nula a autuação. Cita decisões deste Conselho de Contribuintes que entende lhe socorrer.

Reporta-se ao disposto nos §§ 1º, 3º e 6º do art. 222 da Parte Geral do RICMS/02 para dizer que as ressalvas ao conceito de industrialização somente são as dispostas nesses parágrafos, e que a atividade desenvolvida pela Impugnante enquadra-se no conceito de industrialização.

Diz que em 2007 o Fisco promoveu uma fiscalização na empresa mineira autuada e constatou, na época, que a real atividade dela era a indústria e não o comércio, determinando que ela formalizasse denúncia espontânea, o que foi prontamente atendido, tendo sido pago o imposto. Foi determinado, ainda, que ela promovesse a alteração de seu CNAE principal. Posteriormente, em virtude das alterações exigidas, novamente o Fisco solicitou fossem retificados os dados do Sintegra, em função da nova realidade, qual seja, a atividade industrial.

São colacionadas fotos das instalações da empresa autuada com intuito de comprovar a realização de atividade industrial (fls. 183/187).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pois bem, para o deslinde da discussão travada nos presentes autos, no que se refere ao momento do recolhimento do ICMS, cumpre analisar, de início, o contexto em que se encarta o disposto no art. 18, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

Neste sentido, vale lembrar que a legislação dispõe que cabe ao remetente das mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do referido Regulamento do ICMS, quando destinadas a “*estabelecimento de contribuinte deste Estado*”, a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Tal responsabilidade aplica-se quer se trate de:

- “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” (conforme art. 12 da Parte 1 do Anexo XV);
- “remetente não industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária” (conforme art. 13 da Parte 1 do Anexo XV);
- “na hipótese de operação de importação ou de aquisição em licitação promovida pelo poder público de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária” (conforme art. 16 da Parte 1 do Anexo XV).

Depreende-se, pois, que, em se tratando de produtos sujeitos à sistemática da substituição tributária, a regra geral consiste na atribuição de responsabilidade ao remetente que os destinar a “*estabelecimento de contribuinte deste Estado*”.

Isto posto, cumpre considerar, na sequência, as exceções a esta regra geral, vale dizer, as situações nas quais, não obstante haja a remessa de produtos arrolados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para contribuinte deste estado, os respectivos remetentes não figuram como responsáveis por substituição tributária.

As referidas exceções estão arroladas precisamente no *caput* do art. 18 (Parte 1) do Anexo XV, a seguir transcrito:

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

I - às operações, inclusive de importação e de aquisição em licitação promovida pelo poder público, que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria, assim entendida a classificada no mesmo item do mesmo capítulo da deste Anexo, hipótese em que a retenção do imposto devido por substituição tributária será realizada no momento da saída da mercadoria;

II - às operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, hipótese em que a este é atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária;

III - às transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante, exceto quando destinadas a estabelecimento varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

V - às operações que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas nos capítulos a , 18 e 19, no , com âmbito de aplicação 3.2, no , com âmbito de aplicação 14.1, no , com âmbito de aplicação 15.1, no , com âmbito de aplicação 16.2, no , com âmbito de aplicação 17.1 e 17.3, no com âmbito de aplicação 20.1, no , com âmbito de aplicação 21.1 e 21.3, e no , com âmbito de aplicação 27.1, todos da Parte 2 deste Anexo, a contribuinte detentor de regime especial de tributação de atribuição de responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, concedido pelo Superintendente de Tributação.

Convém analisar-se, ainda que brevemente, tais situações.

No caso dos incisos I e V, como o destinatário dos produtos é um substituto tributário (no caso do inciso I, trata-se do substituto tributário clássico, ou seja, o industrial fabricante do produto em questão, ao passo que no caso do inciso V, a condição de substituto decorre de regime especial), e tendo presente o fato de que se afigura inviável que um mesmo contribuinte seja, a um só tempo, substituto e substituído, a inaplicabilidade da substituição tributária resulta justificada.

No caso do inciso II, por se tratar de industrialização sob encomenda, aprouve ao legislador atribuir a responsabilidade ao encomendante da industrialização, e não ao executor da encomenda. Vale ressaltar, no entanto, que a legislação contém uma salvaguarda no caso em que o referido encomendante da industrialização seja um estabelecimento comercial ou prestador de serviço. Trata-se da disposição contida no § 3º do mesmo art. 18, *in verbis*:

§ 3º Na hipótese do inciso II do caput, em se tratando de encomendante estabelecimento não-industrial, a apuração do imposto a título de substituição tributária será efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante, salvo na hipótese prevista no § 6º.

Como se vê, está presente também aqui a preocupação do legislador em evitar a confusão entre as figuras do substituto e do substituído, categoria na qual se inserem, de ordinário, os estabelecimentos não industriais, razão pela qual, a responsabilidade a eles atribuída impõe-se desde o momento da entrada da mercadoria.

De igual modo, também no caso da disposição contida no inciso III (transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante), há uma salvaguarda regulamentar, a saber:

§ 1º Para os efeitos do disposto no inciso III do caput deste artigo, em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista, depósito ou centro de distribuição, estes deverão operar exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade.

Neste caso, a exigência de que os estabelecimentos comerciais em questão operem exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento de mesma titularidade do industrial fabricante também busca evitar a mencionada confusão entre substituto e substituído, sendo essa última figura, conforme dito anteriormente, típica da atividade comercial.

Retornando à hipótese descrita no inciso IV do art. 18, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, tem-se que a previsão de inaplicabilidade da substituição tributária neste caso refere-se à situação em que sequer haveria operação subsequente com a mercadoria em questão, haja vista a sua submissão a **“processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem”**, por parte do estabelecimento industrial destinatário, o que não é o caso da industrialização desenvolvida pela Autuada, uma vez que as mercadorias **não são utilizadas como como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem**, uma vez que a industrialização realizada no estabelecimento caracteriza-se como reacondicionamento e acondicionamento.

De todo modo, também aqui não se afigura admissível que haja uma confusão entre as figuras do substituto e do substituído, ou, dito de outro modo, entre estoques já gravados pelo ICMS/ST e estoques ainda não tributados.

Nesta perspectiva, há que se considerar que o dispositivo em tela refere-se aos estabelecimentos que desenvolvam **exclusivamente** atividade industrial e as mercadorias adquiridas sejam utilizadas como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, o que **não** é o caso dos presentes autos.

Com efeito, a fundamentar tal entendimento, tem-se:

- em primeiro lugar, a legislação tributária mineira sempre que se refere a estabelecimento industrial trabalha com a definição de estabelecimento exclusivamente industrial, ainda que não consigne de forma expressa a qualificação de exclusividade, aspecto também evidenciado na legislação comparada das outras unidades da federação;

- em segundo lugar, o fato de que a adoção de interpretação diversa acabaria por fragilizar o próprio instituto da substituição tributária, uma vez que bastaria a

qualquer estabelecimento comercial realizar uma das atividades descritas como industrialização (arroladas no art. 222, inciso II, do RICMS/02) para que as remessas dos produtos a ele destinados se fizesse sem a retenção do imposto. Cabe registrar, em reforço a esta posição, a grande amplitude dos conceitos constantes do art. 222, inciso II, do RICMS/02, os quais foram reproduzidos da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sem que fossem também transcritas as exceções a tais conceitos, constantes desta mesma legislação federal;

- em terceiro lugar, vale lembrar que, como visto acima, nas remessas para “estabelecimento de contribuinte deste Estado” de produtos sujeitos à substituição tributária, a regra é precisamente a responsabilidade do respectivo remetente. As exceções constantes do art. 18, Parte 1 do Anexo XV do RICMS devem ser interpretadas como tal. Em outras palavras, não se deve considerar que a referida regra de exceção, onde se menciona expressamente “operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial” (grifou-se), seja interpretada ampliativamente de modo a alcançar também estabelecimentos nos quais se desenvolva atividade tipicamente comercial, ainda que a par da atividade industrial.

Vale ressaltar que, para fins da legislação do ICMS, quando estabelecimentos que desenvolvem atividade comercial com produtos sujeitos à substituição tributária são colocados na condição de sujeito passivo por substituição, tal responsabilidade decorre da entrada da mercadoria no estabelecimento, consoante visto na análise das disposições contidas no próprio art. 18 do Anexo XV;

- em quarto lugar, cabe lembrar que o comando contido no § 2º, inciso II do art. 18, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 alude, especificamente, tal como o próprio texto do inciso IV, a “estabelecimento *industrial*”, expressão essa que não se confunde com a situação na qual a atividade tipicamente comercial também é desenvolvida pelo contribuinte.

Em outras palavras, quando a legislação tributária deste estado, e mais especificamente o Anexo XV do RICMS/02, não busca distinguir a natureza da atividade desenvolvida, vale-se de expressões genéricas tais como “estabelecimento destinatário” ou “estabelecimento do adquirente” ou “mesmo estabelecimento de contribuinte deste Estado”.

Por outro lado, nos casos em que tal distinção é relevante utiliza expressões mais específicas, como “estabelecimento industrial” ou “estabelecimento industrial fabricante”, ou ainda “estabelecimento varejista”, “estabelecimento comercial” e “estabelecimento importador”. Não se justificaria, portanto, que, neste caso específico, diferentemente da técnica adotada no restante do Regulamento do ICMS, ao valer-se da expressão “estabelecimento industrial”, o legislador esteja se referindo, indistintamente, a estabelecimentos industriais, comerciais, ou mesmo industriais e comerciais.

Demais disso, vale lembrar ainda que, de acordo com o disposto no § 8º do art. 66 do RICMS, o “*contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro ou no momento da entrada da*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria em seu estabelecimento e não destiná-la à comercialização, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria”.

A razão de ser deste dispositivo não é outra senão resolver situações tais como a referida no inciso IV do art. 18 do Anexo XV, ou seja, situações nas quais o estabelecimento (que desenvolve atividades comerciais a par de atividades industriais) eventualmente não destinar o produto já gravado pela substituição tributária à comercialização. Neste caso, a não-cumulatividade resolve-se mediante o aproveitamento do respectivo imposto como crédito.

No caso dos autos, os documentos e argumentos constantes dos autos não deixam dúvidas de que a Autuada desenvolve atividades tipicamente comerciais com as mercadorias adquiridas da Autuada, uma vez que as mercadorias não são utilizadas como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, sendo, no muito, apenas reacondicionadas ou acondicionadas, **como se verifica da análise da descrição das mercadorias por ela adquiridas, listadas no demonstrativo constante no Anexo III – mídia eletrônica de fls. 79 (objeto da exigência fiscal), e da relação da relação de saídas de mercadorias do estabelecimento autuado, anexada pelo Fisco às fls. 511/544 (“Relação das saídas de mercadorias que são comercializadas no mesmo estado em que deram entrada 2012”), cujos excertos são a seguir reproduzidos:**

Mercadoria adquirida: aguarrás (em litros):

PETROVILA_AI_01.000908014.30_ANEXOS III a V.xlsx - Excel																			
RQUIVO PÁGINA INICIAL INSERIR LAYOUT DA PÁGINA FÓRMULAS DADOS REVISÃO EXIBIÇÃO																			
Calibri 8 A A																			
N I S																			
ea de Transferência Fonte Alinhamento Número																			
K177																			
	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R	S
1	CNPJ	IE	Razão	Mod	Ser	Nº Nota Fiscal	Mês	Data Entrada	Chave NF	Cód. Item CI	Descrição C170	Cód.NCM C170	Unid C1	CFOP C1	CFOP N	CST C1	CST N	Qtd. C170	Qtd. NFE
6	47854831002057	4421	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000155143	jan-12	11/01/2012	35120138		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.949,00	14.949,00
19	47854831002057	4421	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000158390	jan-12	30/01/2012	35120138		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.943,00	14.943,00
40	47854831002057	4421	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000165080	mar-12	07/03/2012	35120338		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.835,00	14.835,00
44	47854831002057	4421	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000167154	mar-12	19/03/2012	35120338		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.975,00	14.975,00
57	47854831002057	4421	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000172197	abr-12	17/04/2012	35120438		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.901,00	14.901,00
67	50611433000151	6355	CARBONO QUIMICA LTDA	55	001	000032037	mai-12	04/05/2012	35120538		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	15.000,00	15.000,00
72	47854831002057	4421	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000177998	mai-12	21/05/2012	35120538		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.964,00	14.964,00
80	50611433000151	6355	CARBONO QUIMICA LTDA	55	001	000032453	mai-12	28/05/2012	35120538		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	15.000,00	15.000,00
86	47854831002057	4421	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000180827	jun-12	05/06/2012	35120638		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.857,00	14.857,00
90	47854831002057	4421	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000182233	jun-12	14/06/2012	35120638		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.999,00	14.999,00
96	50611433000151	6355	CARBONO QUIMICA LTDA	55	001	000001052	jun-12	26/06/2012	41120638		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	15.000,00	15.000,00
104	34274233033701	4421	PETROBRAS DISTRIBUIDORA S	55	001	000002945	jul-12	13/07/2012	35120738		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	15.000,00	15.000,00
109	47854831002057	4421	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000190405	jul-12	31/07/2012	35120738		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	4.719,00	4.719,00
113	34274233033701	4421	PETROBRAS DISTRIBUIDORA S	55	001	000003083	ago-12	07/08/2012	35120838		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.800,00	14.800,00
119	47854831002057	4421	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000194652	ago-12	21/08/2012	35120838		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	8.973,00	8.973,00
123	47854831002057	4421	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000196170	ago-12	29/08/2012	35120838		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.968,00	14.968,00
134	50611433000666	9041	CARBONO QUIMICA LTDA	55	001	000001240	set-12	27/09/2012	41120938		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	15.000,00	15.000,00
140	06053385000131	1886	ARUJA PETROLEO LTDA	55	001	000018389	out-12	08/10/2012	35121038		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	15.000,00	15.000,00
147	47854831002057	4421	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000207874	out-12	29/10/2012	35121038		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	15.031,00	15.031,00
152	47854831002057	4421	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000209602	nov-12	07/11/2012	35121138		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.955,00	14.955,00
161	34274233033701	4421	PETROBRAS DISTRIBUIDORA S	55	001	000003640	nov-12	27/11/2012	35121138		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	15.000,00	15.000,00
166	47854831001751	6304	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	001	000005637	dez-12	11/12/2012	29121238		AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	15.000,00	15.000,00
175																			
176																			

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mercadoria revendida: hexano (em litros)

PETROVILA_AI_01.000908014_30_SAIDAS_2012_DILIGENCIA_CCMG.xlsx [Somente leitura] - Excel

NUMERO	MÊS	DTENTSAI	CNPJ	IE	UF	NOME	MUNICIPIO	CODITEM	CODNCM	DESCRICAO	QTD	Unidade	Valor Item
140	000012473	jan-12	25/01/2012	05205727000129	4932146540004	MG	CAMPAR LTDA	PEDRO LEOPOLDO	114	27101110	HEXANO A GRANEL	200 LT	1.060,00
144	000012478	jan-12	25/01/2012	13891077000140	0017971390025	MG	SANTOS E MARTINS IND QUIMICA LTDA ME	PARÁ DE MINAS	114	27101110	HEXANO A GRANEL	50 LT	255,00
146	000012479	jan-12	25/01/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	50 LT	260,00
340	000012815	fev-12	27/02/2012	05205727000129	4932146540004	MG	CAMPAR LTDA	PEDRO LEOPOLDO	114	27101110	HEXANO A GRANEL	200 LT	1.060,00
324	000013068	mar-12	21/03/2012	13891077000140	0017971390025	MG	SANTOS E MARTINS IND QUIMICA LTDA ME	PARÁ DE MINAS	114	27101110	HEXANO A GRANEL	50 LT	265,00
370	000013151	mar-12	29/03/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	100 LT	530,00
370	000013174	abr-12	02/04/2012	38639795000155	5676672040078	MG	NIUBRASILHEIA IND COM EXPORTAÇÃO E BARRILTA	SABARÁ	114	27101110	HEXANO A GRANEL	400 LT	2.120,00
380	000013332	abr-12	17/04/2012	13891077000140	0017971390025	MG	SANTOS E MARTINS IND QUIMICA LTDA ME	PARÁ DE MINAS	114	27101110	HEXANO A GRANEL	100 LT	530,00
355	000013631	mai-12	16/05/2012	25484098000120	0677194390026	MG	TELBOUR I E L ELASTICOS PLASTICOS S/A	BETIM	114	27101110	HEXANO A GRANEL	200 LT	1.040,00
052	000013982	jun-12	20/06/2012	13891077000140	0017971390025	MG	SANTOS E MARTINS IND QUIMICA LTDA ME	PARÁ DE MINAS	114	27101110	HEXANO A GRANEL	100 LT	530,00
196	000014235	jul-12	13/07/2012	08730609000128	0010572600011	MG	BIOFLEX IND E COM PROD LIMPEZA LTDA	CONTAGEM	114	27101110	HEXANO A GRANEL	50 LT	265,00
285	000014372	jul-12	26/07/2012	05623036000145	0672362530018	MG	MELCUM MEL CUM VED INSI HORMENI US	BETIM	114	27101110	HEXANO A GRANEL	20 LT	106,00
509	000014786	set-12	05/09/2012	13891077000140	0017971390025	MG	SANTOS E MARTINS IND QUIMICA LTDA ME	PARÁ DE MINAS	114	27101110	HEXANO A GRANEL	100 LT	520,00
899	000015467	nov-12	09/11/2012	13891077000140	0017971390025	MG	SANTOS E MARTINS IND QUIMICA LTDA ME	PARÁ DE MINAS	114	27101110	HEXANO A GRANEL	50 LT	265,00
106	000015865	dez-12	17/12/2012	08730609000128	0010572600011	MG	BIOFLEX IND E COM PROD LIMPEZA LTDA	CONTAGEM	114	27101110	HEXANO A GRANEL	20 LT	104,00

Mercadoria adquirida: querosene (em litros)

PETROVILA_AI_01.000908014_30_ANEXOS III a V.xlsx - Excel

CNPJ	IE	Razão	Mod	Ser	Nº Nota Fiscal	Mês	Data Entrada	Chav e Item	Cód. C170	Descrição C170	Cód. NCM C170	Unid C170	CFOP C170	CFOP N	CST C170	CST N	Qtd. C170	Qtd. NFE	Vlr. Item C170
162	5345398010862	0670128440804	RAIZEN COMBUSTIVEIS S A	55	000	000337006	nov-12	28/11/2012	5112_50	QUEROSENE MATERIA PRIMA	27101919	LT	1101	5656	000	000	10.000,00	10.000,00	32.950
167	34274233002571	0670590230025	PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A	55	000	001135690	dez-12	12/12/2012	5112_30	QUEROSENE MATERIA PRIMA	27101919	LT	1101	5102	000	000	10.000,00	10.000,00	31.132
Total Geral																			1.059.019

Mercadoria revendida: querosene (em litros)

Cópia de PETROVILA_AI_01.000908014_30_SAIDAS_2012_DILIGENCIA_CCMG.xlsx - Excel

NUMERO	MÊS	DTENTSAI	CNPJ	IE	UF	NOME	MUNICIPIO	CODITEM	CODNCM	DESCRICAO	QTD	Unidade	Valor Item
4	000012247	jan-12	02/01/2012	65105041000198	0676704090028	MG	PETROVILA COMBUSTIVEIS LTDA	BETIM	46	27101919	QUEROSENE DESODORIZADO A GRANEL	29 LT	113,10
7	000012252	jan-12	03/01/2012	22148548000116	1864897510042	MG	MULTIM COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	CONTAGEM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	376 LT	1.234,80
8	000012253	jan-12	03/01/2012	60850617000128	1862724480085	MG	CIN LATIN AMERICA LTDA	CONTAGEM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	1.000 LT	3.900,00
9	000012255	jan-12	03/01/2012	01593821001032	3015024420111	MG	CENTRO OESTE ASFALTOS LTDA	IGARAPE	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	400 LT	1.580,00
10	000012256	jan-12	03/01/2012	07596129000153	4483880790061	MG	PREALL PREMOLDADOS AGUA LIMPA LTDA ME	NOVA LIMA	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	400 LT	1.580,00
13	000012259	jan-12	03/01/2012	06237864000108	1862945880051	MG	DEVA MOTOS E ACESSORIOS LTDA	CONTAGEM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	50 LT	197,50
14	000012260	jan-12	03/01/2012	17249061000190	0620149140010	MG	ENALUB EMPRESA NACIONAL DE LUBRIFICANTES LTDA	BELO HORIZONTE	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	600 LT	2.370,00
16	000012263	jan-12	03/01/2012	22148548000116	1864897510042	MG	MULTIM COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	CONTAGEM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	1.316 LT	4.737,60
19	000012267	jan-12	04/01/2012	60886413012749	0670125832094	MG	LUBRIGAS DISTRIBUIDORA S/A	BETIM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	75 LT	296,25
20	000012268	jan-12	04/01/2012	6064998000181	4716494040019	MG	LIMPRAN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	PARÁ DE MINAS	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	200 LT	790,00
23	000012271	jan-12	04/01/2012	171857671000170	0625928850033	MG	VIACAO PRESIDENTE LTDA	BELO HORIZONTE	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	200 LT	790,00
26	000012273	jan-12	04/01/2012	17312448000143	1860068200016	MG	TRACBEL S/A	CONTAGEM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	200 LT	820,00
27	000012276	jan-12	04/01/2012	68552031000170	0678909300018	MG	RAYMNER INDUSTRIAL LTDA	BETIM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	200 LT	800,00
29	000012279	jan-12	05/01/2012	14365615000126	0018467570024	MG	ESALBRAS EPI SOLDAS E ABRASIVOS LTDA ME	CONTAGEM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	50 LT	187,35
34	000012287	jan-12	05/01/2012	14339092000143	0018442340041	MG	D DIESEL COMERCIO E SERVICO LTDA ME	CONTAGEM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	100 LT	395,00
37	000012294	jan-12	06/01/2012	64336589000186	1866736040011	MG	TRANSSIGMA LTDA ME	CONTAGEM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	20 LT	79,00
38	000012295	jan-12	06/01/2012	03689194000172	1860691840060	MG	RICK LUBRIFICANTES LTDA ME	CONTAGEM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	150 LT	592,50
39	000012297	jan-12	09/01/2012	02351006000643	0670336510194	MG	GRECA DISTRIBUIDORA DE ASFALTOS LTDA	BETIM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	200 LT	790,00
40	000012299	jan-12	09/01/2012	171857671000170	0620160430070	MG	CONSTRUTORA BARBOSA MELLO SA	BELO HORIZONTE	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	200 LT	790,00
45	000012305	jan-12	09/01/2012	22148548000116	1864897510042	MG	MULTIM COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	CONTAGEM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	564 LT	2.030,40
46	000012307	jan-12	09/01/2012	60886413012749	0670125832094	MG	LUBRIGAS DISTRIBUIDORA S/A	BETIM	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	75 LT	296,25
49	000012309	jan-12	09/01/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	69 LT	272,55
50	000012310	jan-12	09/01/2012	01490308000125	0621985580046	MG	MOURAO E FILAS PETRIFICA LTDA	BELO HORIZONTE	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	200 LT	790,00
52	000012313	jan-12	09/01/2012	17171612000140	0620136730042	MG	CARREI S/A	BELO HORIZONTE	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	200 LT	790,00
54	000012315	jan-12	09/01/2012	25995180000124	7126629150073	MG	VIACAO BUJAO LTDA	VESPASIANO	46	27101919	QUEROSENE DRAGAO A GRANEL	200 LT	790,00

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mercadoria adquirida: solbrax ECO (em litros)

1	IE	Razão	Mod.	Ser.	Nº Nota Fiscal	Mês.	Data Entrada	Chave NF	Cód. Item C170	Descrição C170	Cód. NCM C170	Unid. C170	CFOP C170	CFOP N	CST C170	CST N	Qtd. C170	Qtd. NFE	Vir. Item C170	Vir. Item NFE
173	108670450115	PETROBRAS DISTRIBUIDORA SA	55	000	001152717	dez-12	21/12/2012	55121233	23	SOLBRAX ECO 175/235	27101919	LT	2101	6102	000	000	5.035,00	3.950,00		
175																			75.315,41	75.315,41
176																				

Mercadoria revendida: solbrax ECO (em litros)

1	NUMERO	MES	DTENTSAI	CNPJ	IE	UF	NOME	MUNICIPIO	CODITEM	CODNCM	DESCRICA0	QTD	Unidade	Valor Item.
44	000012305	jan-12	09/01/2012	22148548000116	1864897510042	MG	MULTILIMP COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	CONTAGEM	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	150	LT	675,00
99	000012398	jan-12	17/01/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	980,00
148	000012479	jan-12	25/01/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	980,00
217	000012626	fev-12	06/02/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	980,00
227	000012638	fev-12	07/02/2012	22148548000116	1864897510042	MG	MULTILIMP COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	CONTAGEM	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	400	LT	1.800,00
233	000012646	fev-12	07/02/2012	10837908000108	0011792770081	MG	LUBMAX COMERCIO E DISTRIBUICAO LTDA	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	1.040,00
263	000012686	fev-12	13/02/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	980,00
382	000012874	mar-12	01/03/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	980,00
415	000012919	mar-12	07/03/2012	22148548000116	1864897510042	MG	MULTILIMP COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	CONTAGEM	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	400	LT	1.800,00
425	000012934	mar-12	08/03/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	400	LT	1.960,00
474	000013009	mar-12	15/03/2012	22126098000160	0014982710058	MG	CHERIKALL MAX PROD QUIMICOS DE LIMPA	CONTAGEM	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	1.000,00
545	000013112	mar-12	26/03/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	980,00
572	000013152	mar-12	29/03/2012	22148548000116	1864897510042	MG	MULTILIMP COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	CONTAGEM	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	400	LT	1.960,00
627	000013254	abr-12	10/04/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	990,00
682	000013333	abr-12	17/04/2012	02710452000192	5788919570055	MG	KHARIS DO BRASIL IND E COMERCIO LTDA	CONFINS	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	5	LT	30,00
711	000013390	abr-12	23/04/2012	02710452000192	5788919570055	MG	KHARIS DO BRASIL IND E COMERCIO LTDA	CONFINS	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	1.000,00
712	000013392	abr-12	23/04/2012	10837908000108	0011792770081	MG	LUBMAX COMERCIO E DISTRIBUICAO LTDA	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	1.000,00
756	000013468	mai-12	02/05/2012	02710452000192	5788919570055	MG	KHARIS DO BRASIL IND E COMERCIO LTDA	CONFINS	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	1.000,00
763	000013485	mai-12	02/05/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	400	LT	1.980,00
832	000013603	mai-12	14/05/2012	17544123000196	0623919400096	MG	JERBERA COMERCIAL LTDA	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	100	LT	500,00
835	000013606	mai-12	14/05/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	990,00
840	000013611	mai-12	14/05/2012	02710452000192	5788919570055	MG	KHARIS DO BRASIL IND E COMERCIO LTDA	CONFINS	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	1.000,00
933	000013784	mai-12	29/05/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	990,00
971	000013841	jun-12	04/06/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	990,00
977	000013859	jun-12	06/06/2012	02710452000192	5788919570055	MG	KHARIS DO BRASIL IND E COMERCIO LTDA	CONFINS	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235 A GRANEL	200	LT	1.000,00

Mercadoria adquirida: tolueno (em litros)

1	CNPJ	IE	Razão	Mod.	Ser.	Nº Nota Fiscal	Mês.	Data Entrada	Chave NF	Cód. Item C170	Descrição C170	Cód. NCM C170	Unid. C170	CFOP C170	CFOP N	CST C170	CST N	Qtd. C170	Qtd. NFE	Vir. Item C170	Vir. Item NFE
171	54274233010187	583307808110	PETROBRAS DISTRIBUIDORA LTDA	55	000	000364537	dez-12	20/12/2012	55121233	23	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.813,00	12.840,00	50.864,38	50.864,38
172	54274233005910	108670450115	PETROBRAS DISTRIBUIDORA SA	55	000	001152684	dez-12	21/12/2012	55121233	23	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	9.785,00	8.470,00	33.683,50	33.683,50
175																				1.584.513,28	1.584.513,28

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mercadoria revendida: tolueno (em litros)

Cópia de PETROVILA_AI_01_000908014_30_SAIDAS_2012_DILIGENCIA_CCMG.xlsx - Excel

NUMERO	MÊS	DTENTRAL	CNPJ	IE	UF	NOME	MUNICIPIO	CODITEM	CODNCM	DESCRICAÇÃO	QTD	Unidade	Valor Item
48	000012309	jan-12	09/01/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	760,00
67	000012332	jan-12	10/01/2012	01094725000159	7129640000034	MG	ARTEFATOS DE BORRACHA UNIAO LTDA	VESPASIANO	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	760,00
89	000012375	jan-12	16/01/2012	25484098000120	0677194390026	MG	TECBOR TEC ELASTOMEROS PLASTICOS IND	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	740,00
164	000012515	jan-12	27/01/2012	25484098000120	0677194390026	MG	TECBOR TEC ELASTOMEROS PLASTICOS IND	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	50 LT	205,00
188	000012550	jan-12	31/01/2012	25484098000120	0677194390026	MG	TECBOR TEC ELASTOMEROS PLASTICOS IND	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	60 LT	243,00
202	000012571	fev-12	01/02/2012	10916685000174	0012927020078	MG	OLCHECK ANALISE DE FLUIDOS LTDA	CONTAGEM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	760,00
203	000012572	fev-12	02/02/2012	25484098000120	0677194390026	MG	TECBOR TEC ELASTOMEROS PLASTICOS IND	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	740,00
211	000012608	fev-12	06/02/2012	65234544000163	0678305930008	MG	EMFAL ESPECIALIDADES QUIMICAS	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	1.200 LT	4.200,00
216	000012626	fev-12	06/02/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	800,00
310	000012755	fev-12	16/02/2012	01094725000159	7129640000034	MG	ARTEFATOS DE BORRACHA UNIAO LTDA	VESPASIANO	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	800,00
320	000012771	fev-12	22/02/2012	25484098000120	0677194390026	MG	TECBOR TEC ELASTOMEROS PLASTICOS IND	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	780,00
503	000013040	mar-12	19/03/2012	01094725000159	7129640000034	MG	ARTEFATOS DE BORRACHA UNIAO LTDA	VESPASIANO	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	800,00
511	000013053	mar-12	20/03/2012	25484098000120	0677194390026	MG	TECBOR TEC ELASTOMEROS PLASTICOS IND	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	400 LT	1.560,00
521	000013064	mar-12	21/03/2012	19394485000173	1862059120058	MG	RUBBERPLAST INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	CONTAGEM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	400 LT	1.600,00
527	000013072	mar-12	21/03/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	800,00
599	000013197	abr-12	03/04/2012	25484098000120	0677194390026	MG	TECBOR TEC ELASTOMEROS PLASTICOS IND	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	800,00
540	000013276	abr-12	12/04/2012	65234544000163	0678305930008	MG	EMFAL ESPECIALIDADES QUIMICAS	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	800 LT	2.880,00
586	000013344	abr-12	18/04/2012	25484098000120	0677194390026	MG	TECBOR TEC ELASTOMEROS PLASTICOS IND	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	400 LT	1.640,00
591	000013350	abr-12	18/04/2012	19394485000173	1862059120058	MG	RUBBERPLAST INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	CONTAGEM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	400 LT	1.680,00
702	000013369	abr-12	19/04/2012	65234544000163	0678305930008	MG	EMFAL ESPECIALIDADES QUIMICAS	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	2.000 LT	7.600,00
708	000013381	abr-12	20/04/2012	25484098000120	0677194390026	MG	TECBOR TEC ELASTOMEROS PLASTICOS IND	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	860,00
709	000013385	abr-12	23/04/2012	01094725000159	7129640000034	MG	ARTEFATOS DE BORRACHA UNIAO LTDA	VESPASIANO	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	840,00
720	000013411	abr-12	24/04/2012	19394485000173	1862059120058	MG	RUBBERPLAST INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	CONTAGEM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	800 LT	3.440,00
762	000013485	mai-12	02/05/2012	07526451000106	0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200 LT	856,00
785	000013526	mai-12	07/05/2012	19394485000173	1862059120058	MG	RUBBERPLAST INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	CONTAGEM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	800 LT	3.480,00

Por oportuno, importante destacar que referidas informações sobre aquisições das mercadorias foram extraídas dos arquivos eletrônicos da empresa autuada (Registro C170 do Sped-Fiscal) que tem por objetivo discriminar os itens da Nota Fiscal (mercadorias e/ou serviços constantes em notas conjugadas, inclusive em operações de entrada de mercadorias acompanhadas de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de emissão de terceiros).

Dessa forma, equivoca-se à Autuada ao afirmar que o Fisco indicou ao lado da descrição da mercadoria a expressão “matéria-prima”, pois essas informações foram transmitidas ao Fisco pela empresa Petrovila Química Ltda.

Acresça-se, pela importância, o entendimento constante da reposta da Consulta de Contribuinte nº 036/2016, corroborando o entendimento ora exposto, em situação análoga a dos presentes autos, no sentido de que, em relação às operações de saída, se do processo de industrialização (**no caso, acondicionamento ou reacondicionamento**) resultar mercadoria classificada na mesma NBM/SH e no mesmo Código Especificador da Substituição Tributária (CEST) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 da mercadoria submetida à industrialização, prevalece a tributação anteriormente efetuada e não será devida nova retenção de ICMS/ST.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 036/2016

PTA Nº: 45.000010226-61

CONSULENTE : França Comércio de Querosene EIRELI

ORIGEM : Contagem - MG

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - OPERAÇÕES RELATIVAS A COMBUSTÍVEIS - INAPLICABILIDADE -

Nas operações relativas a combustíveis serão observadas as hipóteses de inaplicabilidade previstas no § 2º do art. 73 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual o comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo, exceto lubrificantes, não realizado por transportador retalhista (CNAE 4681-8/01).

Informa que adquire querosene dentro do estado de Minas Gerais e, também, de outras unidades da Federação, e que nessas aquisições efetua o pagamento do ICMS/ST no momento da entrada, por força do Convênio ICMS nº 110/2007.

Diz que o querosene é transportado em caminhão tanque e que, em seu estabelecimento, efetua o seu envasamento em embalagens menores para atender ao mercado. Por isso, tem dúvidas em relação ao correto momento do fato gerador do ICMS/ST.

Reproduz o inciso I do § 2º do art. 18 e o caput do art. 117, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

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

CONSULTA:

1 - A aquisição de querosene e posterior envasamento em embalagens menores caracteriza um processo de industrialização, para fins de aplicação da substituição tributária?

2 - Se afirmativa a resposta anterior, a Consulente está obrigada ao recolhimento do ICMS/ST relativo às saídas do querosene?

RESPOSTA:

1 e 2 - Preliminarmente cumpre observar que a atividade principal da Consulente é o comércio atacadista.

Em sua exposição, a Consulente não informa a classificação fiscal da mercadoria (querosene) que adquire, mencionando, tão somente, tratar-se de mercadoria sujeita à substituição tributária, em razão do Convênio ICMS nº 110/2007.

Segundo informação da Delegacia Fiscal e conforme verificado nas notas fiscais destinadas à Consulente, esta adquire querosene iluminante, classificado no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

código 410102001 da ANP (Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis).

De acordo com o Capítulo 6 - Combustíveis e Lubrificantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, o querosene está sujeito à substituição tributária prevista no referido Convênio ICMS nº 110/2007:

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO APLICAÇÃO	DE	MVA (%)
4.0	06.004.00	2710.19.19	Querosenes, exceto de aviação	6.1		Vide Capítulo XIV do Título II da Parte 1
5.0	06.005.00	2710.19.11	Querosene de aviação	6.1		

Ressalte-se que, até 31/12/2015, o querosene estava listado nos subitens 27.3 e 27.10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002:

Subitem	Descrição	MVA (%)
27.3	Querosene de aviação	Vide Capítulo XIV do
27.10	Querosene iluminante	Título II da Parte 1

O Capítulo XIV da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 (arts. 73 a 109) trata, exclusivamente, das operações relativas a combustíveis. Seu conteúdo abrange a responsabilidade, a base de cálculo, o cálculo do imposto, dentre outros procedimentos específicos aplicáveis às operações com estas mercadorias.

Em seu art. 73 estão elencados os substitutos tributários para estas operações, bem como as hipóteses de inaplicabilidade da responsabilidade por substituição tributária.

Considerando tais informações passa-se à análise e resposta dos questionamentos formulados.

O procedimento descrito pela Consulente de envasar o querosene adquirido em embalagens menores enquadra-se no conceito de industrialização, na modalidade de acondicionamento ou reacondicionamento, previsto na alínea “d” do inciso II do art. 222 do RICMS/2002.

Contudo, no caso das mercadorias de que trata o aludido Capítulo XIV, não se aplicam as regras do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV, uma vez que o § 2º do seu art. 73 dispõe, especificamente, sobre a inaplicabilidade da substituição tributária para tais mercadorias:

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo não se aplica:

I - às operações interestaduais com combustíveis derivados de petróleo, destinadas a este Estado e promovidas por distribuidor de combustíveis, por TRR ou por importador, em relação ao valor do imposto que tenha sido retido anteriormente, desde que observado o disposto no art. 81 desta Parte;

II - às operações com combustíveis, derivados ou não de petróleo, inclusive em transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, destinadas a substituto tributário da mesma mercadoria, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto caberá ao estabelecimento destinatário.

Assim, o processo de industrialização realizado pela Consulente não exclui o querosene iluminante da sujeição ao regime de substituição tributária, prevalecendo a responsabilidade tributária estabelecida nos arts. 73 a 75 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

Em relação às operações de saída, é importante destacar que, se do processo de industrialização (no caso, acondicionamento ou reacondicionamento) resultar mercadoria classificada na mesma NBM/SH e no mesmo Código Especificador da Substituição Tributária (CEST) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 da mercadoria submetida à industrialização, prevalece a tributação anteriormente efetuada e não será devida nova retenção de ICMS/ST.

Logo, se o querosene comercializado pela Consulente, submetido ao processo de envasamento em recipientes menores, estiver classificado na mesma NBM/SH em que foi adquirido e no mesmo Código Especificador da Substituição Tributária (CEST), a operação de saída não estará sujeita a nova substituição tributária. Nesse sentido, vide Consultas de Contribuintes nºs 087/2014, 157/2012, 140/2012 e 015/2009.

Porém, se o produto resultante estiver classificado em outra NBM/SH ou em outro CEST, deverá ser efetuada a retenção, a título de substituição tributária, relativa a este produto resultante. Nesse caso, poderá a Consulente creditar-se do valor do imposto que incidiu na aquisição da mercadoria empregada na industrialização, inclusive do retido por substituição tributária, observado o disposto do § 8º do art. 66 do RICMS/2002.

Ressalte-se, no entanto, que é de exclusiva responsabilidade da Consulente a correta classificação e o enquadramento dos seus produtos na codificação da NBM/SH. Caso persistam dúvidas quanto às classificações que têm por origem norma federal, esta deverá dirigir-se à Secretaria da Receita Federal do Brasil, de forma a obter os devidos esclarecimentos.

Por fim, se da solução dada à presente consulta resultar imposto a pagar, este poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a Consulente tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta Consulta, observado o disposto no art. 42 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/2008.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 8 de abril de 2016.

Nesse contexto, vale destacar que a própria Autuada deixou consignado, às fls. 562 destes autos, que “adquire querosene com carga de um caminhão de até 15.000 litros, fraciona a mesma colocando-a em embalagens de 1 a 1.000 litros com marca própria da Impugnante (Querosene Dragão Petrovila Química)”.

Ressalta-se que são várias respostas de Consultas de Contribuintes, exaradas pela SUTRI/SEF/MG, no sentido que na hipótese do estabelecimento promover a industrialização da mercadoria, recebida com o recolhimento do ICMS por substituição tributária, caso esse o produto resultante estiver classificado na mesma NBM/SH e no mesmo subitem da Parte 2, Anexo XV do RICMS/02 da mercadoria submetida à industrialização, prevalece a tributação anteriormente efetuada e não será devida nova retenção:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 140/2012

(...)

RESPOSTA:

(...)

3, 4 e 6 - Conforme esclarecido na resposta anterior, a entrada das mercadorias no estabelecimento da Consulente deverá ocorrer com imposto já retido a título de substituição tributária.

Caso a Consulente promova a revenda das mercadorias, sem submetê-las a processo de industrialização, não há que se falar em nova retenção de imposto a título de substituição tributária, considerando-se definitiva a tributação anteriormente efetuada.

Na hipótese em que promover a industrialização da mercadoria, se o produto resultante estiver classificado na mesma NBM/SH e no mesmo

subitem da Parte 2, Anexo XV do RICMS/02 da mercadoria submetida à industrialização, também prevalece a tributação anteriormente efetuada e não será devida nova retenção.

Porém, na hipótese em que o produto resultante estiver classificado em outra NBM/SH ou em outro subitem, deverá ser efetuada a retenção, a título de substituição tributária, relativa a este produto resultante. Nesse caso, poderá a Consulente pedir a restituição do valor do imposto retido por substituição tributária por ocasião da aquisição da mercadoria empregada na industrialização, observado o disposto no art. 92 e seguintes do RICMS/02, bem como as disposições contidas nos arts. 28 a 36 do RPTA, aprovado pelo Decreto no 44.747/08, no que couber.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 09 de Julho de 2012 (Grifos acrescidos).

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 041/2016

(...)

Em relação às operações de saída promovidas pela Consulente, é importante destacar que, se do processo de industrialização (no caso, acondicionamento ou reacondicionamento) resultar mercadoria classificada na mesma NBM/SH e no mesmo item e Código Especificador da Substituição Tributária (CEST) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 da mercadoria submetida à industrialização, prevalece a tributação anteriormente efetuada e não será devida nova retenção de ICMS/ST.

Logo, se o açúcar comercializado pela Consulente, acondicionado em embalagens menores, estiver classificado na mesma NBM/SH em que foi adquirido e no mesmo item e Código Especificador da Substituição Tributária (CEST), a operação de saída não estará sujeita a nova substituição tributária. Nesse sentido, vide Consultas de Contribuintes nos 087/2014, 157/2012, 140/2012 e 015/2009.

A constatação de que a empresa autuada exerce atividade tipicamente comercial no estabelecimento autuado, é corroborada também pelo Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral no qual há descrição das diversas atividades econômicas exercidas pela Autuada:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS



CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA

NÚMERO DE INSCRIÇÃO 06.240.388/0001-84 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 05/05/2004
NOME EMPRESARIAL PETROVILA QUIMICA LTDA		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) *****		PORTE DEMAIS
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 20.73-8-00 - Fabricação de impermeabilizantes, solventes e produtos afins		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 47.89-0-99 - Comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente 46.84-2-99 - Comércio atacadista de outros produtos químicos e petroquímicos não especificados anteriormente		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA 206-2 - Sociedade Empresária Limitada		
LOGRADOURO R ELVIRA ALVES DA ROCHA	NÚMERO 380	COMPLEMENTO
CEP 32.684-310	BAIRRO/DISTRITO VILA BOA ESPERANCA	MUNICÍPIO BETIM
UF MG	ENDEREÇO ELETRÔNICO CONTABIL@PETROVILA.COM.BR	
TELEFONE (31) 3045-1011 / (31) 3045-1000		
ENTE FEDERATIVO RESPONSÁVEL (EFR) *****		
SITUAÇÃO CADASTRAL ATIVA	DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL 05/05/2004	
MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL		
SITUAÇÃO ESPECIAL *****	DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL *****	

Neste sentido, pelas razões aduzidas, a regra contida no inciso IV do art. 18, Parte 1 do Anexo XV do Regulamento do ICMS, vigente no período autuado, **não** se aplica à hipótese dos autos.

Esse é o comando da legislação de regência e não mero entendimento formulado em solução de consulta.

Lado outro, reporta-se a Impugnante ao Convênio ICMS 52, de 07/04/17, celebrado pelo CONFAZ, que em sua Cláusula primeira dispôs que os convênios e protocolos celebrados pelas unidades da federação para fins de substituição tributária do ICMS deverão observar as regras postas no referido convênio.

Aduz que tal convênio está com “efeito suspensivo” devido à ADI (Ação Direta de Inconstitucionalidade), de nº 5.866, proposta pela Confederação Nacional das Indústrias (CNI), em 18/12/17, na qual, em decisão liminar, foram suspensas as cláusulas 3ª, 8ª, 9ª, 10ª, 11ª, 12ª, 13ª, 14ª, 16ª, 24ª, 26ª e 27ª do referido Convênio. Dessa forma, não haveria suporte legal para manutenção das exigências constantes da presente autuação.

Todavia, há que se destacar que as exigências em análise são de período anterior à publicação do Convênio ICMS 52/17 e também anterior à decisão liminarmente proferida na ADI nº 5.866, bem como aos seus efeitos. Portanto, a suspensão dos efeitos de cláusulas do referido convênio não tem o condão de interferir neste lançamento.

No tocante à base de cálculo do ICMS/ST, alega a Impugnante que a Fiscalização utilizou na sua apuração uma margem de valor agregado superior à margem real por ela aplicada, ou seja, utilizou uma base de cálculo presumida superior à base de cálculo real praticada, o que diz ser absolutamente inconstitucional, conforme

restou decidido pelo STF em regime de repercussão geral, ao fundamento de que “é devida a restituição da diferença do ICMS pago a maior no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”.

Conclui que, no caso de ser mantida a autuação, deve ser decotado o valor do ICMS/ST que superar o imposto apurado sobre a base de cálculo efetiva das operações praticadas pela Autuada.

Verifica-se, de plano, um grande equívoco da Impugnante pois percebe-se que a análise por ela desenvolvida, para afirmar que a base de cálculo presumida é maior que a efetivamente ocorrida, parte de uma comparação do preço praticado nas saídas das mercadorias do seu estabelecimento, desconsiderando operações porventura ocorridas dos seus clientes para terceiros (as operações destinadas a consumidor final), este é o valor presumido pela legislação tributária (imposto devido em toda a cadeia de circulação da mercadoria).

Ademais, referida discussão foge ao escopo do referido lançamento, uma vez que aqui se exige o ICMS/ST não recolhido.

Sustenta a Impugnante que a Fiscalização aplicou a alíquota no percentual de 25% (vinte e cinco por cento) com fulcro no disposto na subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 da Parte Geral do RICMS/02, o que considera equivocado, uma vez que os produtos por ela comercializados não são solventes para aplicação da referida alíquota.

Reporta-se a fiscalizações anteriormente ocorridas no estabelecimento autuado, sustentando que nessas oportunidades não houve qualquer questionamento fiscal acerca da tributação dos produtos à alíquota de 18% (dezoito por cento).

Menciona que a resposta à Consulta de Contribuintes nº 150/11, por ela formulada à SEF/MG, determinou que a Autuada classificasse os produtos de acordo com a norma federal - TIPI.

Nesse sentido, informa que o querosene, correspondente ao maior percentual autuado, é classificado na TIPI no código 2710.19.19, Capítulo 27. Assevera que a NCM 2710.19.1 trata de Querosenes, e a NCM 2710.19.19 trata de “outros”, neste enquadrando a Autuada.

Registra que a aguarrás está classificada na posição 2710.12.30. E os solventes estão classificados no Capítulo 38 da TIPI, na posição 38.14.

Conclui que os solventes estão classificados na TIPI na posição 38.14, sendo que o querosene está classificado na posição 27.10.19.19, e a aguarrás está classificada na posição 2710.12.30, o que, no seu entender, já exclui o querosene e a aguarrás como solvente.

Diz que, tendo em vista a resposta à Consulta de Contribuintes nº 150/11, a empresa autuada continuou a aplicar a alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento) para o querosene e para os demais produtos que não se encaixavam na posição de solvente na TIPI, e que também são objeto da autuação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca que em 2014 foi fiscalizada e o Fiscal sugeriu que ela formulasse uma consulta ao Estado para saber se os seus produtos seriam solventes, diluentes ou os dois. Assim, foi formulada a Consulta de Contribuinte de nº 285/14, visando saber se estava correto o seu entendimento no sentido de que a alíquota a ser aplicada nas operações internas com os produtos querosene e aguarrás deveria ser de 18% (dezoito por cento), uma vez que esses produtos são diluentes.

Assevera que a resposta à referida consulta, ao contrário do que afirmou o Fisco no Relatório Fiscal, não concluiu que os produtos comercializados pela Impugnante se enquadram no conceito de solventes.

Diz que a SUTRI entendeu que o querosene e a aguarrás podem não ser especificamente diluentes, tendo em vista poderem ser utilizados em outras finalidades, cabendo ao Fisco, portanto, provar cabalmente que o querosene e aguarrás objeto da autuação não foram utilizadas como diluentes, ônus do qual não se desincumbiu.

Critica que a SUTRI, em resposta à Consulta citada, disse que estes produtos foram classificados como solventes pela Resolução ANP nº 24 (art. 2º, inciso IV), de 06/09/06, o que não é verdade.

Argui que a referida resolução conceitua solvente os produtos cuja faixa de destilação está entre 25°C e 280°C e a faixa de destilação do querosene é de 150°C a 300°C conforme a Ficha de Informação de Segurança de Produto Químico - FISPQ expedida pela única fabricante de querosene no Brasil (a Petrobras, bem como atestam os laudos ora anexados aos autos fornecidos por engenheiros químicos.

Ressalta que a FISPQ é uma certificação autêntica, portanto não admite nenhuma contestação científica.

Informa que a faixa de destilação da aguarrás é de 150° a 290°C, conforme também a FISPQ, expedida pela única fabricante de aguarrás do Brasil (a Petrobras). E, de acordo com a citada ficha, a aguarrás é sinônimo de querosene.

Conclui que, nos termos da Resolução ANP nº 24 (art. 2º, inciso IV), tanto o querosene quanto a aguarrás estão fora do conceito de solvente, já que o mesmo diz expressamente qualquer tipo de querosene.

Salienta que a própria Petrobras, que é a fabricante do produto, atesta na FISPQ que o querosene e a aguarrás não são solventes, e os vende para a empresa autuada com tributação à alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento), sendo esta a prova mais clara que estes produtos não são considerados solventes.

Aduz que, ainda que o querosene e a aguarrás estivessem na faixa de destilação de 25°C a 280°C, mesmo assim não seriam considerados solventes, na medida em que a parte final do art. 2º da Resolução nº 24 da ANP expressamente excluiu o querosene do conceito de solvente.

Ressalta que a norma excetua do conceito de solvente qualquer tipo de gasolina, querosene ou óleo diesel. Dessa forma, o querosene ficou fora da faixa de destilação prevista na norma da ANP (25°C - 280°C) e em seguida por estar expressamente listada na exceção, somado, sobretudo, ao fato de que a norma diz qualquer tipo e não alguns tipos de querosene.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende restar cabalmente demonstrado que o querosene e aguarrás não são solventes.

Diz que o Glossário do Anuário Estatístico Brasileiro do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis, encontrado no site da ANP, que conceitua aguarrás, é claro ao consignar que querosene e aguarrás poderão ser utilizados como solventes; em nenhum momento os conceituam como solventes.

Destaca que o produto Sobrax ECO 175/235 não é solvente, na medida em que não é derivado de frações resultantes do refino do petróleo, e como já dito, o art. 2º da Resolução ANP nº 24/26 define solvente como produtos líquidos derivados de frações resultantes do refino de petróleo, e se este produto não é solvente, a alíquota aplicada de 25% (vinte e cinco por cento) não está correta.

Acrescenta que, nos termos da parte final da subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 da Parte Geral do RICMS/02, ainda e se tratando de solvente, a alíquota não será de 25% (vinte e cinco por cento), se o solvente for destinado à industrialização, o que é o caso dos autos.

Explica que os produtos, objeto da autuação, foram destinados à industrialização, e não à revenda, assim, na remota hipótese de os produtos serem considerados solventes, não seria devida a aplicação da alíquota no percentual de 25% (vinte e cinco por cento).

No tocante ao demais produtos, diz que eles podem ser considerados solventes dentro da definição da ANP, mas a empresa autuada não estava obrigada a aplicar a alíquota no percentual de 25% (vinte e cinco por cento), na medida em que todos os produtos foram destinados à industrialização e não à revenda.

Sobre a alíquota do ICMS utilizada para apuração do imposto exigido, a Fiscalização deixou consignado o seguinte:

Quanto às alegações de que seus produtos não são solventes, portanto seriam tributados pela alíquota de 18% e não 25% como foi aplicado na ação fiscal, citando inclusive as consultas nº. 150/2011 e 285/2014, formuladas pela autuada. Cabe ressaltar que, ao contrário do alegado pela Impugnante, a Consulta Contribuinte nº. 285/2014 determina que a “alíquota nas saídas internas de todos os tipos de solventes (considerando toda substância química que tenha a função de solvente), incluído o querosene iluminante e aguarrás, é de 25% (vinte e cinco por cento), nos termos da subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/02” e, como os produtos da autuada possuem a função de solvente, a tributação correta para os mesmos é pela alíquota de 25%, excetuando a hipótese do solvente ser destinado a estabelecimento industrial que atenda aos requisitos dispostos no § 21 do art. 42 mencionado, hipótese esta que determina que a alíquota aplicável será de 18% (dezoito por cento), conforme alínea “e” do inciso I do mesmo

artigo. A interpretação do Fisco quanto à aplicação da alíquota de 25% é reforçada pela resposta dada na Consulta Contribuinte nº. 187/2015 onde destaca que tanto a TIPI quanto a NBM/SH não contemplam o produto/mercadoria “solvente”, isso porque essa denominação refere-se à função que determinadas substâncias têm de permitir a dispersão de outra substância em seu meio, sendo inúmeras as substâncias químicas que têm essa função, devendo, portanto, ser utilizada a NBM/SH correspondente a tal substância e, quanto à tributação, a legislação mineira estabelece a alíquota interna de 25% (vinte e cinco por cento) para as saídas internas de todos os tipos de solventes (considerando toda substância química que tenha a função de solvente), nos termos da subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/2002.

A argumentação de que a ação fiscal foi lavrada baseada apenas em presunção, sem nenhuma prova que indicasse que os produtos por ela comercializados enquadram-se como solventes também não prospera, pois para efeito de aplicação da legislação mineira como já foi dito é considerado toda substância química que tenha a função de solvente e os produtos da autuada possuem esta característica, independente do conceito de solvente contido da Resolução da ANP nº. 24 de 06/09/2006, o que torna correto o procedimento fiscal.

O fato citado pela Impugnante de que a própria Petrobrás que é a fabricante do querosene e do aguarrás aplica a alíquota de 18%, por não entender que os mesmos são solventes, não quer dizer que o procedimento da mesma esteja correto, tanto que o Glossário Anuário Estatístico Brasileiro do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis no site da ANP informa que esses produtos e também o Thinner poderão ser utilizados como solventes, reforçando a tese do fisco para aplicação da alíquota de 25% em consonância com o disposto na legislação mineira. Inclusive vale ressaltar que a mesma Petrobrás, em seu “DICIONÁRIO - GUIA TÉCNICO DO SETOR DE DISTRIBUIÇÃO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO E AFINS” conceitua os produtos objeto da autuação como solventes.

A alegação da Impugnante de que seus produtos foram destinados à industrialização e, portanto, deveriam ser tributados pela alíquota de 18%, não podem ser tratados na peça fiscal, pois a mesma trata da cobrança no momento da entrada e, tal alegação poderá ser analisada em requerimento próprio para restituição de ICMS/ST. (Grifou-se).

Pois bem, com relação à discussão travada nos presentes autos sobre o enquadramento das mercadorias, objeto da autuação, na subalínea a.11, do inciso I, do art. 42, do RICMS/02, verifica-se não assistir razão à Defesa.

A referida norma legal, assim dispunha:

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são: I - nas operações e prestações internas:

(...)

25% (vinte e cinco por cento), nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

(Efeitos de 27/03/2008 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, III, "a", ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008):

"a.11) solvente, exceto o destinado à industrialização nos termos do § 21;"

(...)

Efeitos de 27/03/2008 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, III, "a", ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:

"§ 21. Na hipótese da alínea "a.11" do inciso I do caput deste artigo, será considerado destinado à industrialização o solvente remetido ao estabelecimento industrial previamente credenciado junto à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o estabelecimento e identificado em portaria da Superintendência de Tributação (SUTRI).

§ 22. Para os efeitos do disposto no § 21, o contribuinte deverá ser usuário de Sistema de Processamento Eletrônico de Dados para a emissão de documentos fiscais e solicitar o credenciamento de cada um de seus estabelecimentos, mediante apresentação de requerimento, em duas vias, contendo: I - identificação do estabelecimento (nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ);

II - ramo de atividade;

III - relação de todos os produtos fabricados e comercializados pelo estabelecimento;

IV - volume total de solvente utilizado mensalmente nos últimos 3 (três) anos;

V - relação dos fornecedores de solventes indicando nome, endereço e números de inscrição estadual e no CNPJ.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 23. O requerimento de que trata o § 22 deverá ser instruído com:

I - cópia reprográfica dos atos constitutivos da sociedade ou da declaração de empresário e alterações registradas na Junta Comercial ou no cartório competente, no caso de sociedade simples; II - memorial descritivo do processo industrial, assinado pelo representante legal, que comprove a utilização do solvente na composição do produto final, bem como o detalhamento da quantidade e o seu índice de participação por produto." (Destacou-se)

Os produtos, que são objeto da autuação (vide demonstrativo contido na mídia eletrônica de fls. 79 c/c o Anexo 1 de fls. 12 dos autos), em relação aos quais se exigiu o ICMS com aplicação da alíquota no percentual de 25% (vinte e cinco por cento) são os seguintes:

- aguarrás: NCM 2710.12.30;
- hexano: NCM 2710.11.10;
- querosene: NCMs 2710.10.11 e 2710.19.19;
- solbrax: NCM 2710.19.19;
- solventes: NCMs 2707.50.00, 2710.12.30, 2710.19.19, 2901.29.00 e 3814.00.90.

O entendimento sobre a aplicação da alíquota nas operações que envolvem os produtos que tenham a função de "solventes" já foi externado em várias consultas de contribuintes, respondidas pela Superintendência de Tributação – SUTRI, da SEF/MG, como, por exemplo, as de nº 285/14 e nº 187/15, formuladas pela própria Autuada, dentre outras, às quais dispõem:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 187/2015

PTA Nº: 45.000009284-88

CONSULENTE: Indústria e Comércio de Solventes Tintas Vernizes Tempo Ltda.

ORIGEM: Rio de Janeiro - RJ

ICMS - ALÍQUOTA INTERNA - AGUARRÁS - A alíquota interna aplicável nas saídas de todos os tipos de Solventes, **inclusive aguarrás, é de 25% (vinte e cinco por cento)**, nos termos da subalínea "a.11" do inciso I do art. 42 do RICMS/2002, exceto quando destinados à industrialização, observado o disposto no § 21 do mesmo art. 42.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, estabelecida no Rio de Janeiro/RJ, apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade econômica principal informada no

cadastro estadual o comércio atacadista de tintas, vernizes e similares (CNAE 4679-6/01).

Transcreve a descrição das posições 27.10 e 2710.1 constante da TIPI - Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Alega que somente a TIPI possibilita a classificação exata dos produtos.

Entende que a TIPI não classifica o produto aguarrás como Solvente, e que, portanto, não se pode aplicar a alíquota prevista na subalínea "a.11" do inciso I do art. 42 do RICMS/2002.

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

CONSULTA:

Qual a alíquota interna aplicável à aguarrás, NCM 2710.12.30, no estado de Minas Gerais?

RESPOSTA:

Preliminarmente, cumpre esclarecer que, embora tenha a Consulente se referido à Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e a legislação mineira se baseie na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), há equivalência entre as normas, pois, nos termos do art. 3º do Decreto Federal nº 7.660/2011, a NCM constitui a NBM/SH.

A Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) também se baseia na NCM, conforme art. 2º do mesmo Decreto.

Feito esse esclarecimento, passa-se à resposta do questionamento formulado.

A Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) assim conceitua Solvente:

Solvente - Produto líquido derivado de frações resultantes do processamento de petróleo, de gás natural, de frações de refinarias e de indústrias petroquímicas, capazes de serem utilizados como disSolventes de substâncias sólidas e/ou líquidas, puro ou em mistura, cuja faixa de destilação tenha seu ponto inicial superior a 25°C e ponto final inferior a 280°C, com exceção de qualquer tipo de gasolina, querosene ou diesel especificados pela ANP. (Portaria ANP nº 318, DE 27/12/2001).

Noutro enfoque, tem-se que ocorre uma solução "quando uma substância se dissolve em outra, partícula do soluto devem ser distribuídas através

do Solvente” (BRADY E HUMISTON. Química Geral. Vol. 1. 2ª Ed. J.C. Editora).

Nesse sentido, por exemplo, a água é um Solvente quando misturada ao cloreto de sódio (sal de cozinha), mas não o é em relação ao óleo de soja, que poderá ser dissolvido pela nafta, ou por um detergente qualquer. Metais podem ser solvente ou soluto, dependendo das condições em que se dará a mistura.

Na mesma linha está o conceito de Solvente, extraído de dicionário disponível na internet, através do sítio <http://www.dicio.com.br>:

adj. **Que pode solver ou solve. Que pagou ou pode pagar o que deve. S.m. Química Substância líquida que tem a propriedade de solver ou dissolver outras; o mesmo que dissolvente.**

Os Solventes são utilizados em indústrias de tintas, extração de óleos e gorduras (fabricação de óleo de soja), adesivos e são divididos em categorias.

Segundo a ANP, a aguarrás é um “produto obtido pelo processo de destilação atmosférica de petróleo, com intervalo de temperatura típica (150°C-210°C), classificado numa faixa de destilação intermediária entre a nafta pesada e o querosene. Utilizado como Solvente e na fabricação de ceras, graxas e tintas” (Glossário do Anuário Estatístico Brasileiro do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis - □).

Por outro lado, é importante destacar que, tanto a TIPI quanto a NBM/SH não contemplam o produto/mercadoria “Solvente”, isso porque essa denominação refere-se, conforme dito, à função que determinadas substâncias têm de permitir a dispersão de outra substância em seu meio. Inúmeras substâncias químicas têm essa função, devendo, portanto, ser utilizada a NBM/SH correspondente a tal substância.

Quanto à tributação, a legislação mineira estabelece a alíquota interna de 25% (vinte e cinco por cento) para as saídas internas de todos os tipos de Solventes (considerando toda substância química que tenha a função de Solvente), nos termos da subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/2002.

Somente quando o Solvente for destinado a estabelecimento industrial que atenda aos requisitos

dispostos na legislação é que será aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento), prevista na alínea “e” do inciso I do art. 42 do RICMS/2002.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 10 de setembro de 2015.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 285/2014

PTA Nº: 45.000006655-25

CONSULENTE: Petrovila Química Ltda.

ORIGEM: Betim – MG

ICMS – QUEROSENE E AGUARRÁS – SOLVENTES – ALÍQUOTA – A alíquota interna aplicável nas saídas de todos os tipos de solventes, inclusive aguarrás e querosene iluminante, é de 25% (vinte e cinco por cento), nos termos da subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/02, exceto quando destinados à industrialização, observado o disposto no § 21 do mesmo art. 42.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, tem como atividade a fabricação de impermeabilizantes, solventes e produtos afins (CNAE 2073-8/00).

Informa que comercializa os produtos querosene iluminante, aguarrás, thinner, sistemas de solventes, resina acrílica, verniz, lubrificantes, aditivos, produtos de limpeza, artigos congêneres e similares ao ramo.

Afirma que os produtos querosene e aguarrás são diluentes, conforme estudo técnico elaborado pelo químico responsável da empresa.

Salienta que, com o objetivo de ratificar seu entendimento, contratou peritos especializados para emissão de laudo técnico, com o objetivo de definir a caracterização de produtos solventes e diluentes.

Observa que a alínea “a” do inciso I do art. 42 do RICMS/02 determina a aplicação da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) nas operações internas com SOLVENTE.

Entende, no entanto, que a alíquota a ser aplicada nas operações internas com querosene e aguarrás deverá ser de 18% (dezoito por cento), posto que os referidos produtos seriam diluentes.

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

CONSULTA:

Está correto o entendimento que a alíquota a ser aplicada nas operações internas com os produtos querosene e aguarrás deverá ser de 18% (dezoito por cento), uma vez que considera esses produtos como diluentes?

RESPOSTA:

Registre-se, de início, que esta Diretoria manifestou-se a respeito da matéria aqui tratada nas Consultas de Contribuintes nos 150/2011 e 214/2014.

Entende-se não ser correto afirmar que os produtos aguarrás e querosene sejam especificamente diluentes, uma vez que podem ser utilizados para outras finalidades.

Depreende-se que a aguarrás e o querosene estão incluídos no conceito de solventes, conforme definição extraída da Resolução ANP nº 24, de 06/09/2006, que estabeleceu os requisitos necessários à autorização para o exercício da atividade de distribuição de solventes e a sua regulamentação, in litteris:

Art. 2º. Para os fins desta Resolução, ficam estabelecidas as seguintes definições:

(...)

IV – solventes: produtos líquidos derivados de frações resultantes do refino de petróleo, do processamento de gás natural e de indústrias petroquímicas, capazes de serem utilizados como dissolventes de substâncias sólidas ou líquidas, puros ou em misturas, cuja faixa de destilação tenha seu ponto inicial superior a 25°C e ponto final inferior a 280°C, com exceção de qualquer tipo de gasolina, de querosene e de óleo diesel especificados em regulamentação da ANP.

A Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), em cumprimento ao dispositivo citado, estabeleceu na Resolução nº 37, de 01/12/2009, a especificação do querosene de aviação (QAV-1 ou JET A-1), destinando-o, exclusivamente, ao consumo em turbinas de aeronaves, comercializado por produtores, importadores, distribuidores e revendedores, em todo o território nacional. Assim, quanto à comercialização interna deste produto, os contribuintes deverão observar a alíquota prescrita no art. 42, inciso I, subalínea “a.10”, do RICMS/02.

Definição diversa foi indicada, por exemplo, quanto à característica do querosene iluminante e da aguarrás que, conforme informação contida no site

da ANP (Glossário do Anuário Estatístico Brasileiro do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis - □), poderão ser utilizados como solventes:

Aguarrás - Produto obtido pelo processo de destilação atmosférica de petróleo, com intervalo de temperatura típica (150°C-210°C), classificado numa faixa de destilação intermediária entre a nafta pesada e o querosene. Utilizado como solvente e na fabricação de ceras, graxas e tintas.

Querosene: fração seguinte à gasolina e anterior ao diesel na destilação do petróleo, em que predominam compostos parafínicos destilados na faixa de 150 a 300 °C. Suas utilizações incluem: combustível para aviões (vide Querosene de Aviação), aquecimento doméstico, iluminação (vide Querosene Iluminante), solventes e inseticidas.

Querosene de Aviação (QAV): derivado de petróleo utilizado como combustível em turbinas de aeronaves. Resolução ANP nº 37, de 1/12/2009.

Querosene Iluminante: utilizado, em geral, como solventes e combustível de lamparinas.

O estudo técnico elaborado pelo profissional químico responsável pela empresa, apresentado pela Consulente, indica várias características e aplicações dos produtos aguarrás e querosene, dentre as quais a sua utilização como diluente, contudo, não exclui a característica de solventes.

O laudo técnico elaborado por peritos contratados pela Consulente, segue semelhante linha de raciocínio do estudo técnico, porém, acrescenta informação que a utilização das nomenclaturas dos termos diluente e solventes nem sempre são respeitadas.

Descrevem, ainda, que a aguarrás e o querosene são exemplos de misturas de hidrocarbonetos utilizados como solventes. Apresentam, inclusive, gráfico que indica ser a aguarrás um solvente hidrocarboneto que domina 25% do mercado brasileiro de solventes, com esta característica. Também não exclui expressamente a característica de solventes aos referidos produtos.

Desse modo, a alíquota nas saídas internas de todos os tipos de solventes (considerando toda substância química que tenha a função de solvente), incluído o querosene iluminante e aguarrás, é de 25% (vinte e cinco por cento), nos

termos da subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

Na hipótese do solventes ser destinado a estabelecimento industrial que atenda aos requisitos dispostos no § 21 do art. 42 mencionado, a alíquota aplicável será de 18% (dezoito por cento), conforme alínea “e” do inciso I do mesmo artigo.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 28 de novembro de 2014.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 214/2014

PTA Nº: 45.000005083-81

CONSULENTE: Anjo Química do Brasil Ltda.

ORIGEM: Criciúma – SC

ICMS – ALÍQUOTA INTERNA – AGUARRÁS MINERAL
--A alíquota interna aplicável nas saídas de todos os tipos de solventes, inclusive da aguarrás mineral, é de 25% (vinte e cinco por cento), nos termos da subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/02. A mercadoria sujeita-se, ainda, ao regime de substituição tributária, conforme subitem 26.8 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cuja MVA para apuração da base de cálculo do ICMS/ST é de 30% (trinta por cento).

(...)

RESPOSTA:

1 e 2 – A Agência Nacional do Petróleo – ANP assim conceitua solvente:

solvente - Produto líquido derivado de frações resultantes do processamento de petróleo, de gás natural, de frações de refinarias e de indústrias petroquímicas, capazes de serem utilizados como dissolventes de substâncias sólidas e/ou líquidas, puro ou em mistura, cuja faixa de destilação tenha seu ponto inicial superior a 25°C e ponto final inferior a 280°C, com exceção de qualquer tipo de gasolina, querosene ou diesel especificados pela ANP. (Portaria ANP nº 318, DE 27/12/2001).

Noutro enfoque, tem-se que ocorre uma solução “quando uma substância se dissolve em outra, partícula do soluto devem ser distribuídas através do solvente...”□.

Nesse sentido, por exemplo, a água é um solvente quando misturada ao cloreto de sódio (sal de cozinha), mas não o é em relação ao óleo de soja, que poderá ser dissolvido pela nafta, ou por um

detergente qualquer. Metais podem ser solvente ou soluto, dependendo das condições em que se dará a mistura.

Na mesma linha está o conceito de solvente, extraído de dicionário disponível na internet, através do sítio □:

adj. Que pode solver ou solve. Que pagou ou pode pagar o que deve. S.m. Química Substância líquida que tem a propriedade de solver ou dissolver outras; o mesmo que dissolvente.

Os solventes são utilizados em indústrias de tintas, extração de óleos e gorduras (fabricação de óleo de soja), adesivos e são divididos em categorias.

A aguarrás mineral pertence à categoria de solventes alifáticos e é usada nos processos de lavagem a seco, na formulação de tintas e vernizes e também empregada na fabricação de ceras e polidores. (informação disponível no sítio da Petrobrás Distribuidora, endereço eletrônico: <http://www.br.com.br/>).

No entanto, é importante destacar que, tanto a Tabela TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados) quanto a NBM/SH não contemplam o produto/mercadoria “solvente”, isso porque essa denominação refere-se, conforme dito, à função que determinadas substâncias têm de permitir a dispersão de outra substância em seu meio. Inúmeras substâncias químicas têm essa função, devendo, portanto, ser utilizada a NBM/SH correspondente a tal substância.

Quanto à tributação, a legislação mineira estabelece a alíquota interna de 25% (vinte e cinco por cento) para as saídas internas de todos os tipos de solventes (considerando toda substância química que tenha a função de solvente), nos termos da subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

Somente quando o solvente for destinado a estabelecimento industrial que atenda aos requisitos dispostos na legislação é que será aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento), prevista na alínea “e” do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

(...)

Em relação à substituição tributária, os solventes podem ter tratamentos diferentes. Aplica-se à aguarrás mineral, conforme descrito no subitem 26.8 da Parte 2

do Anexo XV do RICMS, a MVA de 30% (trinta por cento).

É de se esclarecer que o disposto no subitem 11.2 da mesma Parte 2, que estabelece a MVA de 35% (trinta e cinco por cento) para outros solventes classificados nos códigos NBM/SH 27.07, 27.10, 29.01, 29.02, 38.05, 38.07, 38.10 e 38.14, não se aplica à aguarrás.

Isso porque a expressa exceção constante da descrição do referido subitem, assim descrita, “Preparações concebidas para solver, diluir ou remover tintas, vernizes e outros (exceto posição 2710.11.30)”, refere-se justamente à mercadoria em questão, segundo a classificação NBM/SH vigente até 31/12/2011.

Contudo, com o advento da Resolução CAMEX n° 94/2011, com vigência a partir de 01/01/2012, a mercadoria até então classificada no código 2710.11.30 passou a receber o código 2710.12.30.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 25 de Setembro de 2014.

□ *BRADY E HUMISTON. Química Geral. Vol. 1. 2ª Ed. J.C. Editora.*

Portanto, quanto à tributação, a legislação mineira estabelecia a alíquota interna de 25% (vinte e cinco por cento) para as saídas internas de todos os tipos de solventes (considerando toda substância química que tenha a função de solvente), nos termos da subalínea “a.11” do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

Verifica-se, no próprio *site* da Autuada, a informação de que ela comercializa produtos com a função de solvente. Examine-se:



Constata-se que somente quando o solvente era destinado a estabelecimento industrial que atenda aos requisitos dispostos na legislação à época, é que era aplicada a alíquota de 18% (dezoito por cento), prevista na alínea “e” do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É o que previa o § 21 do art. 42 do RICMS/02, retrotranscrito, ou seja, na hipótese da alínea "a.11" do inciso I do *caput* do citado artigo, seria considerado destinado à industrialização o solvente remetido ao estabelecimento industrial previamente credenciado na Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o estabelecimento e identificado em portaria da Superintendência de Tributação (SUTRI), hipóteses não demonstradas no caso dos autos.

Assim, pela análise de toda a argumentação constante dos autos, bem como da documentação juntada, verifica-se, no caso das mercadorias objeto da autuação, em relação às quais foi utilizada a alíquota no imposto no percentual de 25% (vinte e cinco por cento), que embora possuam várias peculiaridades e aplicações, permanecem com a característica, indiscutível, de solvente.

Corroboram o entendimento ora externado várias decisões deste Conselho de Contribuintes, dentre às quais se destacam os Acórdãos n^{os} 23.074/18/3^a, 23.029/18/3^a e 21.360/17/2^a.

Sendo assim, não encontra respaldo o argumento da Autuada em não utilizar da alíquota prevista no art. 42, subalínea a.11, do RICMS/02, estando, pois, corretas as exigências do ICMS/ST.

Contudo, merece reparo o trabalho fiscal para que seja adequada a MVA dos produtos “querosene” e “aguarrás” ao percentual de 30% (trinta por cento) previsto para as referidas mercadorias, com a consequente adequação da MVA ajustada, conforme Anexo XV do RICMS/02:

Subitem	Descrição	MVA (%)
27.1	Gasolina automotiva	Vide Capítulo XIV do Título II da Parte I
27.2	Óleo diesel	
27.3	Querosene de aviação	
27.4	Gás liquefeito de petróleo	
27.5	Alcool etílico hidratado combustível	
27.6	Alcool etílico anidro combustível	
27.7	Óleo combustível	
27.8	Gasolina de aviação	
27.9	Gás natural veicular	
27.10	Querosene iluminante	
27.11	Outros combustíveis	

Seção II

Da Base de Cálculo

Art. 76. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária em relação às operações subsequentes é:

(...)

V - o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, ainda que o transporte seja executado pelo próprio adquirente, seguro, tributos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sobre o referido montante dos seguintes percentuais de margem de valor agregado (MVA):

(...)

c) quando se tratar dos demais combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo não especificados nos incisos anteriores e nas alíneas "a" e "b" deste inciso:

1. nas operações internas, 30% (trinta por cento);

(...)

De igual modo, constata-se que a aguarrás, NBM/SH 2710.12.30, estava sujeita à substituição tributária estabelecida no subitem 26.8 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, até 31/12/15, e tinha previsão de MVA no percentual de 30% (trinta por cento):

26. PRODUTOS UTILIZADOS EM APARELHOS, EQUIPAMENTOS, MÁQUINAS, MOTORES E VEÍCULOS E AGUARRÁS		
<i>Ambito de Aplicação da Substituição Tributária</i>		
<i>Interno e nas seguintes unidades da Federação: Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins (Convênio ICMS 110/07)</i>		
<i>Subitem</i>	<i>Descrição</i>	<i>MVA (%)</i>
26.1	<i>Aditivo</i>	30
26.2	<i>Anticorrosivo</i>	30
26.3	<i>Desengraxante</i>	30
26.4	<i>Fluido</i>	30
26.5	<i>Óleo de têmpera</i>	30
26.6	<i>Óleo protetivo</i>	30
26.7	<i>Óleo para transformadores</i>	30
26.8	<i>Aguarrás mineral</i>	30

Assim, em relação aos produtos autuados “querosene” e “aguarrás”, deve ser adequada a MVA ao percentual de 30% (trinta por cento) prevista para as referidas mercadorias.

Também deve-se efetuar a compensação dos valores de ICMS devidos na entrada dos produtos autuados com o ICMS efetivamente pago nas saídas desses produtos, no sistema débito e crédito, nos termos do disposto no art. 150, § 3º, do CTN.

Nesse sentido, já decidiu este Conselho. Examine-se:

ACÓRDÃO: 20.394/12/3ª

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, IMPERIOSO CONSTATAR QUE É FATO INCONTROVERSO QUE A IMPUGNANTE PRATICOU O FATO GERADOR DO ICMS/ST, DEVIDO A ESTE ESTADO, RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES.

CONTUDO, DIANTE DAS INFORMAÇÕES CONSTANTES DOS AUTOS E CONSIDERANDO QUE A IMPUGNANTE, A DESPEITO DA INOBSERVÂNCIA DO REGIME DO ICMS/ST, SE DEBITOU DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VALORES A TÍTULO DE ICMS NO MOMENTO DA SAÍDA DO PRODUTO, FICA EVIDENTE QUE A COMPENSAÇÃO NO PRESENTE CASO (NO SENTIDO DE DEDUÇÃO, SUBTRAÇÃO, DIMINUIÇÃO) IMPÕE-SE, É OBRIGATÓRIA.

PORTANTO, NÃO CONSTITUI FACULDADE OU LIBERALIDADE DA CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG.

ASSIM, IMPÕE-SE A DEDUÇÃO DE PAGAMENTO JÁ EFETUADO. É A DICÇÃO DOS §§ 1º, 2º E 3º DO ART. 150 DO CTN, OS QUAIS DISPÕEM:

ART. 150. O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUE OCORRE QUANTO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, OPERA-SE PELO ATO EM QUE A REFERIDA AUTORIDADE, TOMANDO CONHECIMENTO DA ATIVIDADE ASSIM EXERCIDA PELO OBRIGADO, EXPRESSAMENTE A HOMOLOGA.

§ 1º O PAGAMENTO ANTECIPADO PELO OBRIGADO NOS TERMOS DESTE ARTIGO EXTINGUE O CRÉDITO, SOB CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA DA ULTERIOR HOMOLOGAÇÃO AO LANÇAMENTO.

§ 2º NÃO INFLUEM SOBRE A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUAISQUER ATOS ANTERIORES À HOMOLOGAÇÃO, PRATICADOS PELO SUJEITO PASSIVO OU POR TERCEIRO, VISANDO À EXTIÇÃO TOTAL OU PARCIAL DO CRÉDITO.

§ 3º OS ATOS A QUE SE REFERE O PARÁGRAFO ANTERIOR SERÃO, PORÉM, CONSIDERADOS NA APURAÇÃO DO SALDO PORVENTURA DEVIDO E, SENDO O CASO, NA IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE, OU SUA GRADUAÇÃO. (GRIFOU-SE)

NESTE MESMO SENTIDO APONTA O RICMS/02, CONFORME SE DEPREENDE DE SEU ART. 195, § 2º, II:

ART. 195 - COM O OBJETIVO DE APURAR A EXATIDÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO PROMOVIDO PELO CONTRIBUINTE, SERÁ EFETUADA VERIFICAÇÃO FISCAL, RELATIVA A CADA EXERCÍCIO, QUE ABRANGERÁ AS OPERAÇÕES OU AS PRESTAÇÕES NELE REALIZADAS.

(...)

§ 2º - RELATIVAMENTE A CADA PERÍODO, OBSERVADAS AS NORMAS DE APURAÇÃO DO IMPOSTO, SERÃO DISCRIMINADOS NA VERIFICAÇÃO FISCAL O DÉBITO E O VALOR A SER ABATIDO SOB A FORMA DE CRÉDITO, DECORRENTES DAS OPERAÇÕES OU DAS PRESTAÇÕES REALIZADAS OU UTILIZADAS PELO CONTRIBUINTE, OBSERVANDO-SE QUE:

(...)

II - O VALOR A SER ABATIDO SOB A FORMA DE CRÉDITO SERÁ REPRESENTADO PELAS DEDUÇÕES ADMITIDAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, PELO PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO, AINDA QUE POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO (AI), OU DOCUMENTO

EQUIVALENTE, E PELO ESTORNO DE DÉBITO INDEVIDAMENTE ESCRITURADO A MAIOR;(GRIFOU-SE)

A MELHOR DOCTRINA NÃO DIVERGE. NESTA ESTEIRA, OS ENSINAMENTOS CLÁSSICOS DE ALIOMAR BALEEIRO, SACHA CALMON NAVARRO COELHO (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 10ª ED.), MISABEL DERZI (COMENTÁRIOS AO CTN DA FORENSE, 3ª ED.), RICARDO LOBO TORRES (CURSO DE DIREITO FINANCEIRO, RENOVAR 15ª ED), LUCIANO AMARO, DENTRE OUTROS.

ALIOMAR BALEEIRO, AO ANALISAR OS §§ 1º A 3º DO ART. 150 DO CTN, EM CONCLUSÃO, ENSINA:

“MAS, OS PAGAMENTOS, PARCIAIS OU NÃO, SERÃO COMPUTADOS, PARA DEDUÇÃO NO SALDO APURADO NO LANÇAMENTO SUPLEMENTAR, INCLUSIVE SE MULTA FOR APLICADA. TAIS PAGAMENTOS PODERÃO INFLUIR TAMBÉM NA GRADUAÇÃO DA PENALIDADE, NATURALMENTE ABRANDANDO-A.

SE NÃO FOSSEM CONSIDERADOS ESSES ATOS, - ALIÁS PAGAMENTOS, HAVERIA LOCUPLETAMENTO INDÉBITO DO FISCO (DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 9ª ED., PÁG. 522).” (GRIFOU-SE)

LUCIANO AMARO, COMENTANDO OS §§ 1º A 3º DO ART. 150 DO CTN É DIDÁTICO EM SUA CONCLUSÃO:

“ASSIM, OS “ATOS” (DE PAGAMENTOS OU A ESTE EQUIVALENTES) A QUE SE REFERE O PARÁGRAFO TRANSCRITO “INFLUEM”, SIM, SOBRE A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. MESMO QUE A AUTORIDADE RECUSE A HOMOLOGAÇÃO E LANCE DE OFÍCIO (ART. 149, V), O PAGAMENTO “ANTECIPADO” TEM EFEITOS. ATENTE-SE PARA O QUE DISPÕE O § 3º DO ART. 150: “OS ATOS A QUE SE REFERE O PARÁGRAFO ANTERIOR SERÃO, PORÉM, CONSIDERADOS NA APURAÇÃO DO SALDO PORVENTURA DEVIDO E, SENDO O CASO, NA IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE, OU SUA GRADUAÇÃO”. DESSA FORMA, SE O SUJEITO PASSIVO DEVIA 1.000 E PAGOU 800, DEVE A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA RECUSAR A HOMOLOGAÇÃO E LANÇAR DE OFÍCIO PARA DETERMINAR O MONTANTE CORRETO DO TRIBUTO (1.000); PORÉM, SÓ LHE CABE EXIGIR A DIFERENÇA, QUE DEVE, TAMBÉM, SER CONSIDERADA PARA EFEITO DE IMPOSIÇÃO OU GRADUAÇÃO DE PENALIDADES. (DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 15ª ED. PÁG. 367)”.

PORTANTO, REGISTRADO O DEVER DE SUBMISSÃO DO CC/MG À DISCIPLINA LEGAL, NÃO SE PODE OLVIDAR QUE O DISPOSTO NO ART. 150, §§ 1º A 3º DO CTN E NO ART. 195 DO RICMS/02 DETERMINA QUE SEJA CONSIDERADO O IMPOSTO PAGO NA OPERAÇÃO PRÓPRIA, QUANDO A IMPUGNANTE DELE SE DEBITOU NO MOMENTO DA SAÍDA DO PRODUTO.

ASSIM, DEVE-SE DEDUZIR O ICMS RECOLHIDO PELA IMPUGNANTE NA SISTEMÁTICA DO DÉBITO E CRÉDITO, ATINENTE AOS PRODUTOS EM RELAÇÃO AOS QUAIS EXIGE-SE O ICMS/ST, COM AS EXIGÊNCIAS DO ITEM 1 DO AI.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...) (GRIFOS CONSTAM NO ORIGINAL)

Dessa forma, portanto, corretas, em parte, as exigências fiscais de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, 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;

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

(...)

Quanto à alegação da Impugnante que para industrializar seus produtos, valeu-se da aquisição de matéria-prima, produtos intermediários, embalagens, e outros que foram consumidos diretamente no processo produtivo, em relação aos quais a Fiscalização desconsiderou os créditos de ICMS, devendo ser promovida a recomposição da conta gráfica do ICMS, vale destacar que restou demonstrado nos autos que o ICMS/ST não é devido no momento da saída das mercadorias do estabelecimento autuado.

Assim, caso parcela dos produtos adquiridos pela Autuada seja por ela industrializada e seja alterada sua classificação fiscal, será devido novo ICMS e tais créditos serão por ela apropriados nos termos do disposto no Regulamento do ICMS.

Demais disso, vale lembrar ainda que, de acordo com o disposto no § 8º do art. 66 do RICMS, o *“contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro ou no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento e não destiná-la à comercialização, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria”*.

No tocante às alegações da Defesa de inconstitucionalidade de dispositivos legais, especialmente em relação à exigência da multa de revalidação, vale destacar que referida penalidade foi exigida nos termos do disposto na Lei nº 6.763/75, e a esfera

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

administrativa não é competente para a análise de constitucionalidade ou não aplicação de norma legal vigente, dado o óbice contido no art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Por fim, argui a Defesa que os juros deveriam incidir a partir da notificação do novo Auto de Infração lavrado, alegando que se já estava a Impugnante autuada por ausência de destaque do ICMS/ST no momento das saídas internas, estava impedida pelo próprio Fisco de proceder ao recolhimento do ICMS/ST nas entradas das mercadorias, sob pena de se configurar *bis in idem*.

Contudo, o que se verifica é que o ICMS anteriormente exigido pelo Fisco no momento das saídas das mercadorias do estabelecimento autuado foi objeto de exclusão no Auto de Infração - AI anterior, passando a ser exigido nos presentes autos no momento das entradas das mercadorias no estabelecimento autuado, estando os juros incidindo nos termos do que dispõe a legislação pertinente à qual este Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito em seu julgamento.

Desta forma, julgo parcialmente procedente o lançamento para adequar a MVA do produto “aguarrás” e “querosene” ao percentual de 30% (trinta por cento) previsto para a referida mercadoria, com a consequente adequação da MVA ajustada, quando for o caso, e para fazer a compensação dos valores de ICMS devidos na entrada dos produtos autuados com o ICMS efetivamente pago nas saídas desses produtos, no sistema débito e crédito, nos termos do disposto no art. 150, § 3º, do CTN.

Sala das Sessões, 18 de dezembro de 2018.

Luiz Geraldo de Oliveira
Conselheiro