

Acórdão: 5.220/19/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000943860-62
Recurso de Revisão: 40.060147423-43
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrido: Petrovila Química Ltda., Bandeirante Química Ltda.
Proc. S. Passivo: Vinícios Leôncio/Outro(s), Luís Fernando Giaccon Lessa Alves/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - REMETENTE - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da Autuada (contribuinte substituto tributário) para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do disposto na Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 74/94 c/c o art. 12, §1º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da destinatária das mercadorias (contribuinte substituído) para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do disposto no art. 22, §18 da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatou-se a falta de recolhimento de ICMS, 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. Restabelecida a exigência referente ao ICMS, observado o Termo de Rerratificação, e, ainda, deve-se: 1) adequar a MVA da “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.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/13 a 30/04/15, 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

23.1.17, 24.2.3 e 48.1), conforme redação vigente no interregno autuado, sujeitas ao regime de substituição tributária.

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

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.993/18/2ª, julgou improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam parcialmente procedente 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.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

A Câmara Especial do CC/MG, em sessão realizada no dia 01/03/19, resolveu, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Delegacia Fiscal de Betim esclareça se houve orientação fiscal por parte dessa Unidade, em algum momento anterior ao período autuado, sobre a mudança de atividade da Recorrida de atacadista para industrial, levando-se em conta as afirmações nas peças de defesa acostadas aos autos. Ainda, se foi a empresa orientada sobre a forma de recolhimento do ICMS incidente nas operações por ela praticadas, indicando qual teria sido tal orientação. Em seguida, vista ao Recorrente.

Em atendimento à decisão, a DF/Betim junta despacho do Delegado Fiscal às fls. 652/653, contra o qual a Recorrida contra argumenta às fls. 662/664 e novamente se manifesta o Delegado Fiscal às fls. 666/669.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão trata somente do reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, nos termos do parágrafo único do art. 180 da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, em parte, no voto vencido do Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/13 a 30/04/15, nos termos do disposto no art. 15 da Parte 1

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 interregno autuado, sujeitas ao regime de substituição tributária.

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

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, a empresa paulista Bandeirante Química Ltda, remetente das mercadorias, contribuinte substituto tributário, nos termos do disposto no Convênio ICMS nº 74/94 c/c o art. 12, §1º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e a empresa destinatária das mercadorias (contribuinte substituído) 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).

Na decisão analisada, a Câmara *a quo* julgou improcedente o 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 que as mercadorias adquiridas pela Recorrida/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.

Destaca-se, por oportuno, que a empresa paulista Bandeirante Química Ltda, remetente das mercadorias, consta do polo passivo da obrigação tributária na condição de contribuinte substituto tributário, nos termos do Convênio ICMS nº 74/94 c/c o art. 12, §1º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Convênio ICMS nº 74/94

Dispõe sobre regime de substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química.

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas no anexo deste Convênio fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas, ou na entrada para uso ou consumo do destinatário.

Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

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

(...)

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

"§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou agrupamento de mercadorias, são as identificadas nos itens da Parte 2 deste Anexo."

No presente caso, é imperioso salientar que, no regime da substituição tributária, o estabelecimento remetente figura como contribuinte na relação tributária em relação aos fatos geradores presumidos posteriores às operações por ele realizadas. Nesse sentido, vale trazer à colação excertos do Acórdão nº 17.869/08/2ª, deste Egrégio Conselho de Contribuintes:

ORA, PARA A COMPREENSÃO DO EXATO SIGNIFICADO DO COMANDO NORMATIVO ACIMA DESCRITO, E PARA O CORRETO ENTENDIMENTO DA SUJEIÇÃO PASSIVA, INCLUSIVE A ANÁLISE DA SUA LEGITIMIDADE, O APOIO DA DOCTRINA É IMPORTANTE, E, ATUALMENTE, A MELHOR DOCTRINA DE SACHA CALMON, MIZABEL DERZI, ZELMO DENARI, JOHNSON NOGUEIRA, DENTRE OUTROS, NÃO DISCREPA, ENTENDENDO, QUE NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE NÃO HÁ RETENÇÃO DE IMPOSTO. **A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NASCE DIRETAMENTE PARA O SUBSTITUTO, RESPONDENDO ESTE POR OBRIGAÇÃO PRÓPRIA, DE FATO GERADOR ALHEIO. ASSIM, A SUJEIÇÃO PASSIVA É DIRETA**

VALE-SE DA DOCTRINA DO PROF. SACHA CALMON, QUE EM VÁRIOS ESCRITOS TEM AFIRMADO, COM

SUORTE NA TEORIA DA NORMA JURÍDICA E DE SUA TÉCNICA DE IMPUTAÇÃO, PARA EXPLICAR A SUJEIÇÃO PASSIVA POR SUBSTITUIÇÃO, NOS SEGUINTE TERMOS:

NORMA

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TENDO NO ASPECTO PESSOAL "A"

CONSEQÜÊNCIA JURÍDICA TENDO POR SUJEITO PASSIVO "B"

"DE VER, E ISSO É FUNDAMENTAL QUE A PESSOA DESIGNADA NA LEI COMO "REALIZADORA" DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (FATO GERADOR) É DIVERSA DA QUE, NA CONSEQÜÊNCIA DA NORMA, APARECE DESIGNADA COMO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO. ENTÃO, JURIDICAMENTE, B É SUJEITO PASSIVO DIRETO. ELE NÃO PAGA DÍVIDA ALHEIA. PAGA DÍVIDA PRÓPRIA. APENAS NÃO REALIZOU O FATO GERADOR. [...]". (COMENTÁRIOS AO CTN, PÁG. 292-293).

O PROF. WERTHER BOTELHO TAMBÉM SE ALINHA À CORRENTE DOUTRINÁRIA ACIMA. PARA ELE A RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO É A SEGUNDA HIPÓTESE DE SUJEIÇÃO PASSIVA DIRETA, OBSERVANDO, AINDA, QUE EMBORA O SUJEITO PASSIVO PREVISTO PELA NORMA NÃO REALIZE O FATO GERADOR, A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA SURGE DIRETAMENTE PARA A PESSOA QUE SUBSTITUI O CONTRIBUINTE (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, PÁG. 198-201). (GRIFOS ACRESCIDOS).

Desse modo, em decorrência da sua condição de contribuinte do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais é que a Recorrida Bandeirante Química Ltda compõe o polo passivo da obrigação tributária.

E não procede a alegação da Recorrida Bandeirante Química Ltda, em sede de impugnação, de que a responsabilidade atribuída à destinatária das mercadorias (contribuinte substituído), prevista no art. 21, § 18, da Lei nº 6.763/75, afasta a responsabilidade dela pelo recolhimento do ICMS/ST, em razão de que a solidariedade não comporta benefício de ordem:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei. Parágrafo único.

Parágrafo único. **A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.** (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se do dispositivo destacado que a responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem; ou seja, pode a Fiscalização exigir o imposto de quaisquer dos contribuintes (substituto ou substituído), ou de ambos.

Destaca-se decisões do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais acerca da responsabilidade solidária dos contribuintes substituto e substituído:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS/ST - RECOLHIMENTO A MENOR - RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO - EXECUTADO. MULTA DE REVALIDAÇÃO. JUROS SOBRE A MULTA. HONORÁRIOS. 1- SENDO SOLIDÁRIA A OBRIGAÇÃO ENTRE O SUBSTITUTO E O SUBSTITUÍDO, NA HIPÓTESE DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O SUBSTITUTO TEM LEGITIMIDADE PARA FIGURAR ISOLADAMENTE TANTO NO AUTO DE INFRAÇÃO, QUANTO NA EXECUÇÃO FISCAL. (...)

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.08.084266-9/001, RELATOR(A): DES.(A) MAURÍCIO BARROS, 6ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 01/09/2009, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 06/11/2009 (...))

E o ICMS/ST está sendo exigido da empresa Petrovila Química Ltda (contribuinte substituído), Recorrida, de forma solidária, 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.

Dessa forma, autorizado pela legislação que rege a matéria, acima reproduzida, o imposto devido por substituição tributária nas operações em análise, está sendo exigido da empresa Bandeirante Química Ltda (contribuinte substituto tributário), em conjunto com a empresa Petrovila Química Ltda (contribuinte substituído), por ter recebido mercadoria sem a retenção do imposto devido para este estado, em relação às operações subsequentes.

As mercadorias objeto das exigências fiscais, a alíquota do ICMS, as Margens de Valor Agregado – MVAs encontram-se listadas às fls. 14 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.

Argumentou a Defesa, em sede de impugnação, 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 Recorrida enquadra-se no conceito de industrialização.

Diz que em 2007 o Fisco promoveu uma fiscalização na empresa mineira Recorrida/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 Recorrida/Autuada com intuito de comprovar a realização de atividade industrial (fls. 183/187).

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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Parte 2 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 8, 10 a 12, 18 e 19, no capítulo 3, com âmbito de aplicação 3.2, no capítulo 14, com âmbito de aplicação 14.1, no capítulo 15, com âmbito de aplicação 15.1, no capítulo 16, com âmbito de aplicação 16.2, no capítulo 17, com âmbito de aplicação 17.1 e 17.3, no capítulo 20 com âmbito de aplicação 20.1, no capítulo 21, com âmbito de aplicação 21.1 e 21.3,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e no capítulo 27, 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 Recorrida, 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.

Por fim, mister perquerir a *ratio legis* em relação ao ponto em apreço (art. 18 do Anexo XV do RICMS). Incontestável a condição especial da substituição tributária e nessa linha envidou-se manter a mesma regra de tributação sobre o produto na entrada e na posterior saída, ou seja, mantém-se o recolhimento tributário especial nas remessas de mercadorias para entidades que a revenderão sob as mesmas condições e regras, caso contrário, excepciona-se (incisos de I a V do art. 18 do Anexo XV do RICMS).

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*”.

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 Recorrida/Autuada desenvolve atividades tipicamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comerciais com as mercadorias adquiridas da Recorrida/Coobrigada, uma vez que as mercadorias não são utilizadas como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, sendo, no muito, apenas recondicionadas ou acondicionadas, conforme se verifica da análise da descrição das mercadorias por ela adquiridas, listadas no demonstrativo constante no Anexo III de fls. 77/83 – mídia eletrônica de fls. 88 (objeto da exigência fiscal), e da relação de saídas de mercadorias do estabelecimento autuado, anexada pelo Fisco às fls. 389/480 (“Relação das saídas de mercadorias que são comercializadas no mesmo estado em que deram entrada”), cujos excertos são a seguir reproduzidos:

Mercadoria adquirida: aguarrás (em litros)

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R	S	T
	CNPJ	IE	Razão	Mod.	Ser.	N° Nota Fiscal	Mês	Data Entrada	Descrição C170	Cód. NCM C170	Unid. C1	CFOP N	CFOP C1	CST N	CST C1	Qtd. C170	Qtd. NFE	Vir. Item C170		
2	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000226143	fev-13	12/02/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.930,00	14.930,00	40.908,20		
4	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000228615	fev-13	26/02/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.880,00	14.880,00	40.771,20		
7	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000231348	mar-13	12/03/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.858,00	14.858,00	40.859,50		
10	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000236185	abr-13	05/04/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.960,00	14.960,00	41.140,00		
11	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000238701	abr-13	19/04/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.930,00	14.930,00	40.908,20		
14	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000242138	mai-13	09/05/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.943,00	14.943,00	39.449,52		
15	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000243440	mai-13	16/05/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.892,00	14.892,00	39.314,88		
17	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000246098	jun-13	03/06/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	15.057,00	15.057,00	39.298,77		
18	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000248244	jun-13	13/06/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.955,00	14.955,00	39.032,55		
25	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000257525	ago-13	08/08/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	15.069,00	15.069,00	42.795,96		
26	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000259935	ago-13	22/08/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.897,00	14.897,00	42.307,48		
28	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000260385	ago-13	26/08/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	15.000,00	15.000,00	42.600,00		
33	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000263276	set-13	10/09/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.972,00	14.972,00	46.712,60		
36	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000266441	set-13	26/09/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	5.000,00	5.000,00	15.600,00		
41	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000269449	out-13	14/10/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	9.931,00	9.931,00	31.580,58		
50	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000278028	nov-13	29/11/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.842,00	14.842,00	46.603,88		
53	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000280349	dez-13	11/12/2013	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.790,00	14.790,00	47.180,10		
56	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000284478	jan-14	16/01/2014	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.901,00	14.901,00	49.471,32		
57	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000286334	jan-14	27/01/2014	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.874,00	14.874,00	49.381,68		
61	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000288365	fev-14	06/02/2014	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	15.109,00	15.109,00	50.161,88		
62	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000292143	fev-14	26/02/2014	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.995,00	14.995,00	49.783,40		
66	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000296968	mar-14	26/03/2014	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.925,00	14.925,00	49.414,99		
67	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000297214	mar-14	27/03/2014	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	4.968,00	4.968,00	16.543,44		
70	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000298541	abr-14	03/04/2014	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.968,00	14.968,00	47.897,60		
71	47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000299376	abr-14	08/04/2014	AGUARRAS MATERIA PRIMA	27101230	LT	2101	6102	000	000	14.980,00	14.980,00	47.936,00		

Mercadoria revendida: aguarrás (em litros)

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N
	NUMERO	MÊS	DTENTSAI	CNPJ	CPF	IE	UF	NOME	MUNICIPIO	CODITEM	CODNCM	DESCRICAO	QTD	Unidade
4	0000168315	fev-13	01/02/2013	25952615000149	1836205540056	MG		HIGIENIA INDUSTRIA QUIMICA LTDA	CONSELHEIRO LAFAIETE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	2.000	LT
11	000016830	fev-13	04/02/2013	09023294000141	0011032010096	MG		TINTAS RESIDENCE LTDA	BETIM	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	150	LT
14	000016834	fev-13	04/02/2013	25743725000109	0626092010045	MG		FELIM INDUSTRIA E COMERCIO LTDA EPP	BELO HORIZONTE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	200	LT
36	000016864	fev-13	06/02/2013	00395466000133	0629158790082	MG		IMPAP INDUSTRIA QUIMICA LTDA	BELO HORIZONTE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	200	LT
12	000016873	fev-13	06/02/2013	10241229000171	0010838990069	MG		SEI FUBU LU ENXALUS LUBRIFICADORA LIE	BELO HORIZONTE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	200	LT
16	000016877	fev-13	06/02/2013	0814969900168	001040190052	MG		MOSPETRO IND E COMERCIO LTDA	CONTAGEM	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	50	LT
18	000016878	fev-13	06/02/2013	21148548000116	1864897510042	MG		MULTIMIP COMERCIO E INDUSTRIA LTDA	CONTAGEM	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	1.000	LT
18	000016878	fev-13	06/02/2013	21013956000133	0672776810031	MG		NAP QUIMICA INDUSTRIA LTDA	BETIM	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	200	LT
11	000016883	fev-13	07/02/2013	20983334000130	1832784280074	MG		CERA LUMINOSA INDUSTRIAL E COMERCIO LTDA	CONSELHEIRO LAFAIETE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	400	LT
13	000016893	fev-13	07/02/2013	02351060000643	0670336510194	MG		GRECA DISTRIBUIDORA DE ASFALTOS LTDA	BETIM	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	400	LT
30	000016407	fev-13	13/02/2013	00395466000133	0629158790082	MG		IMPAP INDUSTRIA QUIMICA LTDA	BELO HORIZONTE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	800	LT
31	000016411	fev-13	13/02/2013	20983334000130	1832784280074	MG		CERA LUMINOSA INDUSTRIAL E COMERCIO LTDA	CONSELHEIRO LAFAIETE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	200	LT
36	000016418	fev-13	13/02/2013	09023294000141	0011032010096	MG		TINTAS RESIDENCE LTDA	BETIM	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	150	LT
38	000016423	fev-13	14/02/2013	10241229000171	0010838990069	MG		HUI CELF PHULUKI US E SERVIÇOS PARA LIMPEZA IND LTDA	LAGOA SANTA	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	15.000	LT
70	000016424	fev-13	14/02/2013	41950123000161	0628045760027	MG		DETERGEL COMERCIAL LTDA	BELO HORIZONTE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	498	LT
32	000016457	fev-13	18/02/2013	17222129000171	0010833890069	MG		SEI FUBU LU ENXALUS LUBRIFICADORA LIE	BELO HORIZONTE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	6.000	LT
35	000016464	fev-13	18/02/2013	17222129000102	1860098900016	MG		DECORALTA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	BELO HORIZONTE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	400	LT
33	000016477	fev-13	19/02/2013	00395466000133	0629158790082	MG		IMPAP INDUSTRIA QUIMICA LTDA	BELO HORIZONTE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	400	LT
34	000016478	fev-13	19/02/2013	10241229000171	0010833890069	MG		SEI FUBU LU ENXALUS LUBRIFICADORA LIE	BELO HORIZONTE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	200	LT
39	000016489	fev-13	19/02/2013	07526451000106	0623874140015	MG		MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	200	LT
00	000016490	fev-13	19/02/2013	23949888000156	5678294480059	MG		FAZENDA CAVALINHA DOA PRIBRASKA LIE	SABARA	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	1.000	LT
06	000016498	fev-13	19/02/2013	20983334000130	1832784280074	MG		CERA LUMINOSA INDUSTRIAL E COMERCIO LTDA	CONSELHEIRO LAFAIETE	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	200	LT
08	000016502	fev-13	20/02/2013	56108041000188	0678704090028	MG		PETROVILA COMBUSTIVEIS LTDA	BETIM	55	27101130	AGUARRAS PETROVILA A GRANEL	2.368	LT

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mercadoria adquirida: hexano (em litros)

PETROVILA_AI_01.000943860.62_ANEXOS III a V_2013a2015.xlsx - Excel

CNPJ	IE	Razão	Mod.	Ser.	Nº Nota Fiscal	Mês	Data Entrada	Descrição C170	Cód.NCM C170	Unid C170	CFOP C170	CFOP N	CST C170	CST N	Qtd. C170	Qtd. NFE	Vir. Item C170													
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000253204	jul-13	12/07/2013	HEXANO MATERIA PRIMA	27101110	LT	2101	6102	000	000	400,00	400,00	1.260,00													
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000271341	out-13	23/10/2013	HEXANO MATERIA PRIMA	27101110	LT	2101	6102	000	000	400,00	400,00	1.416,00													
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000339890	dez-14	03/12/2014	HEXANO MATERIA PRIMA	27101110	LT	2101	6102	000	100	1.000,00	1.000,00	2.850,00													
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000350993	fev-15	20/02/2015	HEXANO MATERIA PRIMA	27101110	LT	2101	6102	000	000	5.007,00	5.007,00	9.763,65													
Total Geral																														15.289,65

Mercadoria revendida: hexano (em litros)

PETROVILA_AI_01.000943860.62_SAIDAS_2013a2015_DILIGENCIA CCMG.xlsx (Somente leitura) - Excel

NUMERO	MES	DTENTSAI	CNPJ	CPF	IE	UF	NOME	MUNICIPIO	CODITEM	CODNCM	DESCRICO	QTD	Unidade
00016380	fev-13	07/02/2013	05882876000122		4592526930030	MG	ORG DUROCLEAN IND E COM DE PROD DE LIMP	OURO BRANCO	114	27101110	HEXANO A GRANEL	50	LT
00016770	mar-13	15/03/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SE I LURI LUI BRAS LISI HIBUIJUA UE	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	55	LT
00016771	mar-13	15/03/2013	08730609000128		0010572600011	MG	BIOFLEX IND E COM PROD LIMPEZA LTDA	CONTAGEM	114	27101110	HEXANO A GRANEL	50	LT
00016866	mar-13	26/03/2013	25771031000177		0626100190078	MG	PAULO ROBERTO PINTO	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	10	LT
00017093	abr-13	16/04/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SE I LURI LUI BRAS LISI HIBUIJUA UE	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	10	LT
00017396	mai-13	10/05/2013	05882876000122		4592526930030	MG	ORG DUROCLEAN IND E COM DE PROD DE LIMP	OURO BRANCO	114	27101110	HEXANO A GRANEL	50	LT
00017434	mai-13	14/05/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SE I LURI LUI BRAS LISI HIBUIJUA UE	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	15	LT
00017517	mai-13	20/05/2013	25771031000177		0626100190078	MG	PAULO ROBERTO PINTO	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	20	LT
00017906	jun-13	25/06/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SE I LURI LUI BRAS LISI HIBUIJUA UE	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	20	LT
00018165	jul-13	19/07/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SE I LURI LUI BRAS LISI HIBUIJUA UE	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	12	LT
00018202	jul-13	24/07/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SE I LURI LUI BRAS LISI HIBUIJUA UE	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	20	LT
00018235	jul-13	26/07/2013	05623036000145		0672362530018	MG	MEC O MET COM DE INSTRUMENTOS LTDA.	BETIM	114	27101110	HEXANO A GRANEL	20	LT
00018366	ago-13	06/08/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SE I LURI LUI BRAS LISI HIBUIJUA UE	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	20	LT
00018511	ago-13	19/08/2013	08730609000128		0010572600011	MG	SE I LURI LUI BRAS LISI HIBUIJUA UE	CONTAGEM	114	27101110	HEXANO A GRANEL	50	LT
00018549	ago-13	21/08/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SE I LURI LUI BRAS LISI HIBUIJUA UE	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	30	LT
00018692	set-13	04/09/2013	41950213000161		0628045760027	MG	DETERGEL COMERCIAL LTDA	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	10	LT
00018872	set-13	20/09/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SE I LURI LUI BRAS LISI HIBUIJUA UE	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	47	LT
00019142	out-13	14/10/2013	05882876000122		4592526930030	MG	ORG DUROCLEAN IND E COM DE PROD DE LIMP	OURO BRANCO	114	27101110	HEXANO A GRANEL	100	LT
00019156	out-13	15/10/2013	25771031000177		0626100190078	MG	PAULO ROBERTO PINTO	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	20	LT
00019210	out-13	21/10/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SE I LURI LUI BRAS LISI HIBUIJUA UE	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	5	LT
00019297	out-13	29/10/2013	05205727000129		4932146540004	MG	CAMPAR LTDA	PEDRO LEOPOLDO	114	27101110	HEXANO A GRANEL	200	LT
00019312	out-13	30/10/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SE I LURI LUI BRAS LISI HIBUIJUA UE	BELO HORIZONTE	114	27101110	HEXANO A GRANEL	10	LT

Mercadoria adquirida: solbrax ECO (em litros)

PETROVILA_AI_01.000943860.62_ANEXOS III a V_2013a2015.xlsx - Excel

CNPJ	IE	Razão	Mod.	Ser.	Nº Nota Fiscal	Mês	Data Entrada	Descrição C170	Cód.NCM C170	Unid C170	CFOP C170	CFOP N	CST C170	CST N	Qtd. C170	Qtd. NFE	Vir. Item C170														
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000269449	out-13	14/10/2013	SOLBRAX ECO 175/235 - MAT	27101919	LT	2101	6102	000	100	5.000,00	5.000,00	21.150,00														
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000901030	abr-14	16/04/2014	SOLBRAX ECO 175/235 - MAT	27101919	LT	2101	6102	000	100	5.031,00	5.031,00	22.740,12														
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000318962	ago-14	07/08/2014	SOLBRAX ECO 175/235 - MAT	27101919	LT	2101	6102	000	100	5.000,00	5.000,00	22.600,00														
Total Geral																															66.490,12

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mercadoria revendida: solbrax ECO (em litros)

PETROVILA_AI_01_000943860_62_SAIDAS_2013a2015_DILIGENCIA_CCMG.xlsx [Somente leitura] - Excel

NUMERO	MÊS	DTENTSAI	CNPJ	CPF	IE	UF	NOME	MUNICIPIO	CODITEM	CONDNCM	DESCRICO	QTD	Unidade	Valor Item
000016361	fev-13	06/02/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	200	LT	1.090,00
000016395	fev-13	08/02/2013	25771031000177		0626100190078	MG	PAULO ROBERTO PINTO	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	20	LT	110,00
000016447	fev-13	18/02/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	200	LT	1.090,00
000016489	fev-13	19/02/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	200	LT	1.090,00
000016494	fev-13	19/02/2013	02710452000192		5788919570055	MG	KHARIS DO BRASIL IND E COMERCIO LTDA	CONFINS	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	400	LT	2.200,00
000016653	mar-13	05/03/2013	02710452000192		5788919570055	MG	KHARIS DO BRASIL IND E COMERCIO LTDA	CONFINS	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	400	LT	2.200,00
000016816	mar-13	20/03/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	200	LT	1.090,00
000016866	mar-13	26/03/2013	25771031000177		0626100190078	MG	PAULO ROBERTO PINTO	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	20	LT	110,00
000016997	abr-13	08/04/2013	02126098000160		0014982710058	MG	CHEMICALL MAX PROD QUIMICOS DE LIMP LTDA	CONTAGEM	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	600	LT	3.300,00
000017026	abr-13	09/04/2013	02710452000192		5788919570055	MG	KHARIS DO BRASIL IND E COMERCIO LTDA	CONFINS	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	400	LT	2.200,00
000017044	abr-13	10/04/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	200	LT	1.090,00
000017111	abr-13	17/04/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	200	LT	1.090,00
000017213	abr-13	25/04/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	135	LT	735,75
000017502	mai-13	20/05/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	200	LT	1.090,00
000017510	mai-13	20/05/2013	02710452000192		5788919570055	MG	KHARIS DO BRASIL IND E COMERCIO LTDA	CONFINS	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	400	LT	2.200,00
000017516	mai-13	20/05/2013	02710452000192		5788919570055	MG	KHARIS DO BRASIL IND E COMERCIO LTDA	CONFINS	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	400	LT	2.200,00
000017517	mai-13	20/05/2013	25771031000177		0626100190078	MG	PAULO ROBERTO PINTO	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	17	LT	93,50
000017563	mai-13	23/05/2013	02126098000160		0014982710058	MG	CHEMICALL MAX PROD QUIMICOS DE LIMP LTDA	CONTAGEM	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	600	LT	3.300,00
000017599	mai-13	28/05/2013	02710452000192		5788919570055	MG	KHARIS DO BRASIL IND E COMERCIO LTDA	CONFINS	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	400	LT	2.200,00
000017609	mai-13	28/05/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	200	LT	1.090,00
000017672	jun-13	04/06/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	200	LT	1.090,00
000017808	jun-13	17/06/2013	02126098000160		0014982710058	MG	CHEMICALL MAX PROD QUIMICOS DE LIMP LTDA	CONTAGEM	122	27101919	SOLBRAX ECO 175/235	800	LT	4.400,00

Mercadoria adquirida: tolueno (em litros)

PETROVILA_AI_01.000943860.62_ANEXOS III a V_2013a2015.xlsx - Excel

CNPJ	IE	Razão	Mod	Ser	Nº Nota Fiscal	Mês	Data Entrada	Descrição C170	Cód. NCM C170	Unid C170	CFOP N	CFOP N	CST C170	CST N	Qtd. C170	Qtd. NFE
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000228876	fev-13	27/02/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.769,00	14.769,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000240170	abr-13	29/04/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.965,00	14.965,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000248968	jun-13	18/06/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.878,00	14.878,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000252522	jul-13	10/07/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	15.046,00	15.046,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000260329	ago-13	23/08/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	15.000,00	15.000,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000261189	ago-13	29/08/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	15.000,00	15.000,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000262960	set-13	06/09/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	10.000,00	10.000,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000264365	set-13	16/09/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	9.951,00	9.951,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000266411	set-13	26/09/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	5.000,00	5.000,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000267928	out-13	04/10/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	10.000,00	10.000,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000272305	out-13	29/10/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	5.000,00	5.000,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000272806	out-13	31/10/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.861,00	14.861,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000274286	nov-13	11/11/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.803,00	14.803,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000276013	nov-13	19/11/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.942,00	14.942,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000278028	dez-13	29/11/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.973,00	14.973,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000281761	dez-13	23/12/2013	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.965,00	14.965,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000286334	jan-14	27/01/2014	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.850,00	14.850,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000287920	fev-14	04/02/2014	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.723,00	14.723,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000293743	mar-14	10/03/2014	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.884,00	14.884,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000295393	mar-14	18/03/2014	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.953,00	14.953,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000297214	mar-14	27/03/2014	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	9.942,00	9.942,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000302956	abr-14	30/04/2014	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.930,00	14.930,00
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000303961	mai-14	07/05/2014	TOLUENO MATERIA PRIMA	29023000	LT	2101	6102	000	000	14.954,00	14.954,00

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mercadoria revendida: tolueno (em litros)

PETROVILA_AI_01_000943860_62_SAIDAS_2013a2015_DILIGENCIA_CCMG.xlsx [Somente leitura] - Excel

NUMERO	MÊS	DTENTSAI	CNPJ	CPF	IE	UF	NOME	MUNICIPIO	CODITEM	CODNCM	DESCRICA0	QTD	Unidade
000016361	fev-13	06/02/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200	LT
000016493	fev-13	19/02/2013	01094725000159		7129640000034	MG	ARTEFATOS DE BORRACHA UNIAO LTDA	VESPASIANO	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200	LT
000016816	mar-13	20/03/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200	LT
000016887	mar-13	27/03/2013	01094725000159		7129640000034	MG	ARTEFATOS DE BORRACHA UNIAO LTDA	VESPASIANO	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200	LT
000017093	abr-13	16/04/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SET FURTO DO BRASIL L181 RIBULDUHA UE	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	3.472	LT
000017111	abr-13	17/04/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200	LT
000017115	abr-13	17/04/2013	25484098000120		0677194390026	MG	TECOR TEC ELASTOMEROS PLASTICOS IND	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	50	LT
000017285	mai-13	02/05/2013	01094725000159		7129640000034	MG	ARTEFATOS DE BORRACHA UNIAO LTDA	VESPASIANO	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200	LT
000017434	mai-13	14/05/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SET FURTO DO BRASIL L181 RIBULDUHA UE	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	90	LT
000017609	mai-13	28/05/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200	LT
000017851	jun-13	19/06/2013	25484098000120		0677194390026	MG	TECOR TEC ELASTOMEROS PLASTICOS IND	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	100	LT
000017860	jun-13	20/06/2013	11819326000161		0015830930099	MG	PNEU PNEUMAX LTDA	ITAÚNA	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200	LT
000017906	jun-13	25/06/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SET FURTO DO BRASIL L181 RIBULDUHA UE	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	246	LT
000017940	jun-13	27/06/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200	LT
000017942	jun-13	27/06/2013	01094725000159		7129640000034	MG	ARTEFATOS DE BORRACHA UNIAO LTDA	VESPASIANO	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200	LT
000018165	jul-13	19/07/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SET FURTO DO BRASIL L181 RIBULDUHA UE	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	1.400	LT
000018236	jul-13	26/07/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SET FURTO DO BRASIL L181 RIBULDUHA UE	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	36	LT
000018301	ago-13	01/08/2013	01094725000159		7129640000034	MG	ARTEFATOS DE BORRACHA UNIAO LTDA	VESPASIANO	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200	LT
000018334	ago-13	05/08/2013	65234544000163		0678305930008	MG	EMP AL EMPRESA FURNELCELULA UE ALLUUL	BETIM	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	1.200	LT
000018366	ago-13	06/08/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SET FURTO DO BRASIL L181 RIBULDUHA UE	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	144	LT
000018396	ago-13	08/08/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	200	LT
000018404	ago-13	09/08/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SET FURTO DO BRASIL L181 RIBULDUHA UE	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	2.600	LT
000018549	ago-13	21/08/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SET FURTO DO BRASIL L181 RIBULDUHA UE	BELO HORIZONTE	120	29023000	TOLUENO A GRANEL	2.700	LT

Mercadoria adquirida: isoparafina (em litros)

PETROVILA_AI_01_000943860_62_ANEXOS III a V_2013a2015.xlsx - Excel

CNPJ	IE	Razão	Mod.	Ser.	Nº Nota Fiscal	Mês	Data Entrada	Descrição C170	Cód. NCM C17C	Unid C1	CFOP C1	CFOP N	CST C1	CST N	Qtd. C170	Qtd. NFE	Vir. Item C170
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000322227	ago-14	26/08/2014	NONANOS ISOPARAFINA 13-27101999	LT	2101	6102	000	000	2.000,00	2.000,00	13.200,00	
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000328419	out-14	01/10/2014	NONANOS ISOPARAFINA 13-27101999	LT	2101	6102	000	000	2.000,00	2.000,00	13.200,00	
47854831002057	442232446114	BANDEIRANTE QUIMICA LTDA	55	002	000344159	jan-15	12/01/2015	NONANOS ISOPARAFINA 13-27101999	LT	2101	6102	000	000	2.000,00	2.000,00	12.340,00	
Total Geral																38.740,00	

Mercadoria revendida: isoparafina (em litros)

PETROVILA_AI_01_000943860_62_SAIDAS_2013a2015_DILIGENCIA_CCMG.xlsx [Somente leitura] - Excel

NUMERO	MÊS	DTENTSAI	CNPJ	CPF	IE	UF	NOME	MUNICIPIO	CODITEM	CODNCM	DESCRICA0	QTD	Unidade
000017228	abr-13	26/04/2013	25771031000177		0626100190078	MG	PAULO ROBERTO PINTO	BELO HORIZONTE	191	27101141	ISOPARAFINA 17-21 A	20	LT
000017370	mai-13	09/05/2013	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	191	27101141	ISOPARAFINA 17-21 A	100	LT
000017527	mai-13	21/05/2013	08730609000128		0010572600011	MG	BIOFLEX IND E COM PROD LIMPEZA LTDA	CONTAGEM	124	27101919	ISOPARAFINA 13/15 A	5	LT
000018366	ago-13	06/08/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SET FURTO DO BRASIL L181 RIBULDUHA UE	BELO HORIZONTE	124	27101919	ISOPARAFINA 13/15 A	5	LT
000018695	set-13	04/09/2013	10241229000171		0010833890069	MG	SET FURTO DO BRASIL L181 RIBULDUHA UE	BELO HORIZONTE	124	27101919	ISOPARAFINA 13/15 A	5	LT
000021107	abr-14	24/04/2014	21035571000131		1864759040059	MG	SETTOR DO BRASIL TECNOLOGIA IND LTDA	BELO HORIZONTE	124	27101919	ISOPARAFINA 13/15 A	5	LT
000024002	fev-15	09/02/2015	07526451000106		0623874140015	MG	MARLI MARIA GOMES FERNANDES ME	BELO HORIZONTE	124	27101919	ISOPARAFINA 13/15 A	200	LT

Por oportuno, importante destacar que referidas informações sobre aquisições das mercadorias foram extraídas dos arquivos eletrônicos da Recorrida Petrovila Química Ltda (Registro C170 do Sped-Fiscal) que tem por objetivo discriminar os itens da Nota Fiscal (mercadorias e/ou serviços constantes em notas

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conjugadas, inclusive em operações de entrada de mercadorias acompanhadas de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de emissão de terceiros).

Dessa forma, equivocou-se a Recorrida ao afirmar, em sede de impugnação, que o Fisco indicou ao lado da descrição da mercadoria a expressão “matéria-prima”, pois essas informações foram transmitidas ao Fisco pela própria 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 Recorrida deixou consignado, às fls. 511 destes autos, que “adquire querosene com carga de um caminhão de até 15.000 (quinze mil) litros, fraciona a mesma colocando-a em embalagens de 1 (um) a 1.000 (mil) 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 de que na hipótese do estabelecimento promover a industrialização da mercadoria, recebida com o recolhimento do ICMS por

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição tributária, caso 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Recorrida/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:



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 Recorrida, na sua impugnação, ao Convênio ICMS nº 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 Recorrida em sede de impugnação, 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 Recorrida/Autuada.

Verifica-se, de plano, um grande equívoco da Recorrida, 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 Recorrida, na impugnação, 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 equivocada, 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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Menciona que a resposta à Consulta de Contribuintes nº 150/11, por ela formulada à SEF/MG, determinou que ela 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 se enquadrando.

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, 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.

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 Recorrida/Autuada não 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 a aguarrás objeto da autuação não foi utilizada como diluente, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Recorrida/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.

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 Solbrax 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 aos demais produtos, diz que eles podem ser considerados solventes dentro da definição da ANP, mas 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 n.º. 150/2011 e 285/2014, formuladas pela autuada. Cabe ressaltar que, ao contrário do alegado pela Impugnante, a Consulta Contribuinte n.º. 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 n.º. 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 m.º. 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 sublínea 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:

(...)

a) 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 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 de fls. 77/83 c/c o Anexo 1 de fls. 14 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;
- isoparafina: NCM: 2710.19.99;
- solbrax: NCM 2710.19.19;
- solventes: NCMs 2710.12.30, 2710.19.19, 2901.29.00 e 3814.00.90;
- tolueno: NCM: 2902.30.00.

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como, por exemplo, as de nº 285/14 e nº 187/15, formuladas pela própria Recorrida/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 -<http://www.anp.gov.br>).

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 - <http://www.anp.gov.br>), 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...”[1].

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.

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 nº 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.

[1]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 Recorrida, a informação de que ela comercializa produtos com a função de solvente. Examine-se:



A Fiscalização também acostou aos autos informações técnicas (Fichas de Informações de Segurança de Produtos Químicos – FISPQ, dentre outros) às quais atestam a função de solvente dos produtos autuados (fls. 26/76).

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.

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 do 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 nºs 23.074/18/3^a, 23.029/18/3^a e 21.360/17/2^a.

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

Contudo, merece reparo o trabalho fiscal para que seja adequada a MVA referente ao produto “aguarrás” ao percentual de 30% (trinta por cento) previsto para a referida mercadoria, com a consequente adequação da MVA ajustada, conforme subitem 26.8 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente até 31/12/15:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

26. PRODUTOS UTILIZADOS EM APARELHOS, EQUIPAMENTOS, MÁQUINAS, MOTORES E VEÍCULOS E AGUARRÁS

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária

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>Subitem</i>	<i>Descrição</i>	<i>MVA (%)</i>
26.1	Aditivo	30
26.2	Anticorrosivo	30
26.3	Desengraxante	30
26.4	Fluido	30
26.5	Óleo de têmpera	30
26.6	Óleo protetivo	30
26.7	Óleo para transformadores	30
26.8	Aguarrás mineral	30

Assim, em relação ao produto autuado “aguarrás”, deve ser adequada a MVA ao percentual de 30% (trinta por cento) prevista para a referida mercadoria.

Como visto, foi exarada medida saneadora na sessão de julgamento dessa Câmara do dia 01/03/19. Naquela oportunidade, buscou-se elucidar as alegações postas pela Recorrida em memorial e da tribuna, acerca de orientação proferida pela Fiscalização sobre suas atividades, forma de tributação e CNAE, inclusive, ensejando processo de denúncia espontânea para ajustamento da tributação de suas atividades.

O processo foi baixado em diligência para a Delegacia Fiscal de Betim, foram acrescentados aos autos informações sobre a alteração cadastral da empresa, inclusão da atividade industrial como principal, sobre o processo de denúncia espontânea, quitado mediante parcelamento do crédito tributário e da impossibilidade de confirmação acerca da orientação fiscal para os procedimentos adotados.

Oportunizada a contestação, a Recorrida compareceu aos autos alegando em apertada síntese, vícios no despacho da DF/Betim, no momento em que colacionou depoimentos apócrifos de servidores sobre as ocorrências que poderiam confirmar que agiu sobre orientação fiscal e que não diligenciaram no estabelecimento autuado para comprovar o exercício da atividade industrial.

Em que pese as alegações da Recorrida, verifica-se nos autos a concordância entre as partes sobre a atividade industrial desenvolvida pela empresa, entretanto, como alhures estampado, esta situação não a favorece na satisfação da tributação por ela praticada no período autuado, motivo pelo qual corretamente agiu a Fiscalização na acusação posta nos autos.

Entretanto, não se mostra crível que a empresa tenha alterado sua condição cadastral, levado a efeito recolhimentos suplementares do ICMS mediante processo de denúncia espontânea e modificado seu *modus operandi* sem a participação do Fisco. No mínimo haveria uma ação de verificação dos valores denunciados, *a posteriori* e, por óbvio, corrigidos equívocos no processo de tributação e apuração do ICMS incidente sobre suas operações.

Portanto, nesse caso, milita no mínimo a dúvida sobre a razão da omissão de recolhimento corretamente demonstrada pela Fiscalização nos autos, nota-se que a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Recorrida alterou a metodologia e os parâmetros de apuração do tributo à época da denúncia espontânea, inclusive com apuração de crédito tributário a pagar, aparentemente sob acompanhamento fiscal, e nesse caso, presente a interpretação mais favorável ao Contribuinte, nos moldes do inciso II do art. 112 do CTN, a saber:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

(...)

Consoante o acima exposto, deve ser restabelecido o crédito tributário lançado, unicamente em relação ao ICMS apurado pela Fiscalização nos autos, com os reparos já aduzidos anteriormente.

Ainda, 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 INCÓNTROVERSO 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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 DEVEIA 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.

(...) (GRIFOS CONSTAM NO ORIGINAL)

Dessa forma, corretas, em parte, as exigências fiscais de ICMS/ST.

Quanto à alegação da Recorrida, em sede de impugnação, 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 Recorrida 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 na fase de impugnação, da 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 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, em sede de impugnação, que os juros deveriam incidir a partir da notificação do novo Auto de Infração lavrado, alegando que se já estava 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.

Por derradeiro, perde o objeto o requerimento da Recorrida impetrado no CC/MG em 15/05/19, uma vez que a decisão, ora proferida, suplanta o saneamento perquirido, sendo desnecessárias novas medidas e/ou diligências.

Em que pese ter constado no item 1 da decisão, para adequar a MVA em relação ao produto “querosene”, esclarece-se que este produto não consta das exigências deste Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o requerimento de juntada de documentos protocolados no CC/MG em 15/05/19, sob o nº 19.240, os quais ficam à disposição do interessado, nos termos da Deliberação nº 03/08. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento parcial para restabelecer a exigência referente ao ICMS, 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. Vencidos, em parte, os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Revisora), Carlos Alberto Moreira Alves e Erick de Paula Carmo, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno e, pela Recorrida, a Dra. Maria Cleusa de Andrade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 07 de junho de 2019.

**Eduardo de Souza Assis
Relator**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

D

CC/MG