

Acórdão: 23.797/21/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000688500-75
Impugnação: 40.010143656-85, 40.010143657-66 (Coob.)
Impugnante: Oleobrás Comércio de Resíduos Oleosos Eireli
CNPJ: 09.170439/0001-37
PSO Engenharia de Infraestrutura Ltda (Coob.)
IE: 001758093.02-42
Proc. S. Passivo: Pedro Benedito Maciel Neto
Origem: P.F/Orlando Pereira da Silva - Uberaba

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da destinatária das mercadorias para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do disposto no art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/SIMILARES. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário, conforme Convênio ICMS nº 110/07, em operações com produtos derivados de petróleo, destinados a consumidores finais localizados neste estado (não destinados à comercialização ou industrialização do próprio produto). Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o §2º, I, do referido artigo, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento Procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS, devido pela Autuada (Oleobrás Comércio de Resíduos Oleosos EIRELI – ME), estabelecida no estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário por força do Convênio ICMS nº 110/07, em relação às remessas para destinatário mineiro (contribuinte substituído), ora Coobrigado, de combustíveis e lubrificantes (NBM/SH 27101932 e 27139000), relacionados nos itens 7.0 e 14.0 da Parte 2 do Anexo do XV do RICMS/02, não destinados à comercialização ou industrialização do próprio produto.

O período autuado é composto por meses intermitentes no intervalo entre dezembro de 2012 e abril de 2015, como pode ser visto no Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 03/04.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A empresa destinatária das mercadorias (PSO Engenharia de Infraestrutura Ltda), ora Coobrigada, foi eleita para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do disposto no art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Das Impugnações

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 50/62.

Sustenta que há erro na acusação fiscal ao imputar que a Autuada trabalha com combustíveis e lubrificantes, o que não seria verdade. E que se equivoca a Fiscalização ao dizer que a Autuada remeteu a destinatários mineiros combustíveis e lubrificantes.

Argui que ocorreu a decadência de parte do crédito tributário (exercício de 2011) nos termos do disposto no art. 173, inciso I, do CTN, uma vez que a intimação da lavratura do Auto de Infração ocorreu em 12/04/17.

No tocante à penalidade isolada do art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75 (cuja exigência encontra-se no PTA nº 01.000684113-31), sustenta que não deixou de consignar nos documentos fiscais emitidos o imposto ora exigido, pois não trabalha com combustíveis e lubrificantes listados nos subitens 7.0 e 14.0 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 110/07, como acusa a Fiscalização.

Explica que trabalha com a coleta de resíduos, armazenagem e soluções ambientais e não com lubrificantes ou combustíveis.

Conclui que é imprestável o lançamento, pois está equivocada a descrição das atividades desenvolvidas pela Autuada.

Diz que a multa isolada só é devida se presente dolo, fraude ou simulação, relacionados com a atividade empresarial, citando dispositivos da legislação federal (Leis nºs 9.430/96 e 4.502/64), o que sequer é alegado pela Fiscalização.

Afirma que há tribunais judiciais que têm aceitado a tese de que penalidades com o valor elevado possuem caráter confiscatório.

Ao final, requer:

- a nulidade do Auto de Infração – AI, pois a Autuada não comercializa e sequer remeteu a destinatários mineiros, combustíveis e lubrificantes, como acusa a Fiscalização;

- sejam afastadas as exigências fiscais, especialmente a penalidade isolada.

Também inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 70/82.

Em apertada síntese, sustenta a Coobrigada que o Auto de Infração é nulo, por violar o art. 89 do RPTA, na medida em que impede que ela consiga determinar o período fiscalizado, em ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Explica que o Relatório Fiscal-Contábil anexo ao AI registra como período fiscalizado o intervalo 05/10/11 a 05/10/16, ao passo que o crédito tributário exigido se refere ao intervalo de 01/12/12 a 30/04/15.

Argui que ocorreu a decadência de parte do crédito tributário (exercício de 2011) nos termos do disposto no art. 173, inciso I, do CTN, uma vez que a intimação da lavratura do Auto de Infração ocorreu em 12/04/17.

Aduz que a operação não envolve óleo lubrificante ou coque de petróleo, mas sim resíduos oleosos resultantes da atividade industrial, que em razão do grau de impureza apresentado, deixam de ser úteis à atividade a que foram destinados, já tendo completado seu ciclo de comercialização/tributação, com tributação monofásica.

Salienta que apesar de ser uma norma posterior ao período autuado, em 30/12/15 foi incluído o Item 9.0 no Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com tratamento diferenciado para o “Resíduo Oleoso”, considerando-o fora do regime de substituição tributária previsto para os demais itens do capítulo, o que reforça a não incidência da exação.

Afirma que atua na construção civil e que adquire tal mercadoria na condição de consumidor final, o que atrai a aplicação do art. 155, § 2º, inciso VII, da CF/88, reproduzido no art. 12, § 1º, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75 e no art. 42, § 12, do RICMS/02, no sentido de que tal operação interestadual deve ser realizada com alíquota interna, de não contribuinte do ICMS, sendo todo o imposto devido ao estado de origem das mercadorias.

Aduz que atua na construção civil e, dessa forma, a autuação em exame afronta o disposto na Súmula nº 432 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), pois ela não está obrigada ao recolhimento do ICMS na aquisição de insumos em operações interestaduais.

Conclui que a multa de revalidação pelo não pagamento tempestivo do imposto é indevida, pois não há qualquer valor de ICMS devido ao Fisco Mineiro. Acrescenta que o CFOP 6403 da nota fiscal indica que todo o imposto da operação já foi recolhido anteriormente, por substituição tributária, para o estado de São Paulo.

Requer, ao final, a improcedência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 100/118, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG exara o Despacho Interlocutório de fls. 122/123 e a Diligência de fls. 124/125, aos seguintes termos:

Interlocutório

Considerando que a descrição da mercadoria “Resíduo Oleoso”, contida nos documentos fiscais envolvidos na autuação, mostra-se genérica, não dispondo de elementos que permitam determinar claramente as

características as propriedades, características físico-químicas e destinação da mercadoria.

Apresentar os dados da ficha técnica da mercadoria “Resíduo Oleoso”, com identificação do produto, propriedades físico-químicas, classificação, características, aplicação e utilidade da mercadoria para as empresas adquirentes;

Apresentar, caso existentes, elementos visuais relacionados com as características, aplicação e destinação da mercadoria (imagens da mercadoria, dos veículos que lhe transportam, de sua utilização e dos itens com ela fabricados pelos adquirentes, dentre outras);

Apresentar nota fiscal de aquisição da mercadoria envolvida na autuação, acompanhada do comprovante de recolhimento de substituição tributária descrito no campo “Informações Adicionais” de parcela dos documentos fiscais autuados;

Diligência

Considerando que a Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 110/07 é meramente **autorizativa** para os estados destinatários, não instituindo a responsabilidade por substituição tributária nela prevista, mas apenas facultando tal possibilidade aos estados destinatários, aos quais cabe instituí-la, oportunamente, por meio de legislação interna;

Considerando que os Itens 7.0 e 14.0 do Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo XV, citados no relatório do Auto de Infração, foram incluídos no RICMS/02 por força da publicação do Decreto nº 46.931, de 30/12/15, produzindo efeitos somente a partir de 01/01/16;

Considerando que o Item 9.0 do Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, também incluído por força da publicação do Decreto nº 46.931, de 30/12/15, com efeitos a partir de 01/01/16, afasta a aplicabilidade da substituição tributária para os “resíduos de óleos”;

Considerando que a descrição “Resíduo Oleoso” é genérica e não contém em si elementos que identifiquem a mercadoria, indubitavelmente, como combustível ou lubrificante derivado de petróleo, **únicas mercadorias, além do próprio petróleo, alcançadas pela não incidência constitucional e legal do tributo nas operações interestaduais.**

Considerando que a autuação parte da premissa de que o produto autuado está sujeito à imunidade constitucional prevista para as remessas de

combustível e lubrificantes derivados de petróleo para este Estado (imunidade das operações próprias do remetente), apurando-se o ICMS/ST mediante simples inclusão do imposto em sua própria base de cálculo, ou seja, dividiu o valor dos produtos por 0,82 (oitenta e dois centésimos) e aplicou sobre este montante a alíquota de 18% (dezoito por cento), com fulcro no art. 13, § 1º, I da LC nº 87/96, c/c art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75;

Considerando que a exigência do ICMS/ST está fundamentada, dentre outros, no disposto no art. 73, §1º, inciso II, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02

(...)

CAPÍTULO XIV

DAS OPERAÇÕES RELATIVAS A COMBUSTÍVEIS

Seção I

Da Responsabilidade

Art. 73. Os contribuintes abaixo relacionados são responsáveis, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nas saídas subseqüentes de combustíveis, derivados ou não de petróleo, exceto coque verde de petróleo, destinados a este Estado:

(...)

§ 1º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se, também, em relação ao imposto devido na entrada ou recebimento em operação interestadual de:

I - mercadoria para uso ou consumo do contribuinte;

II - **combustível derivado de petróleo, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, ainda que o adquirente ou destinatário não seja inscrito como contribuinte deste Estado.** (Grifos acrescidos).

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CC/MG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

1) tomando como base os dados de identificação, características, classificação e aplicação da mercadoria "Resíduo Oleoso", a serem apresentados pela Autuada em resposta a Despacho Interlocutório exarado por

essa Assessoria do CC/MG, reanalisar a fundamentação legal e as exigências do crédito tributário, promovendo, se for o caso, as adequações decorrentes das informações prestadas.

Em resposta ao interlocutório retro, a Autuada manifesta-se às fls. 130 e requer, assim, a juntada aos autos dos documentos por ela denominados: 1) Ficha técnica da mercadoria “resíduo oleoso”, com identificação do produto, propriedades físico-químicas, classificação, características, aplicação e utilidade da mercadoria para as empresas adquirentes; 2) Amostra de resíduo coletado, reproduzidas em imagens fotográficas; 3) Notas Fiscais.

Contudo, observa-se que foram colacionados aos autos os seguintes documentos: Certificado de Ensaio; Ficha de emergência; Ficha de Informação de Segurança de Produto Químico – FISQ; Notas Fiscais destinadas à Autuada (fls. 132/135).

A Fiscalização, por sua vez, atendendo a Diligência retro, manifesta-se às fls. 158/163. Na oportunidade, deixou consignado:

- sobre a classificação fiscal do produto autuado: quanto ao fato de constar no relatório deste PTA a descrição apenas dos itens 7.0 e 14.0 do Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cujos efeitos dão-se a partir de 01/01/16, esclarece que o RICMS/02 impõe a incidência da substituição tributária sobre os produtos com códigos NBM/SH 27101932 e 27139000, os quais são apostos pela Autuada nas notas fiscais por ela emitidas;

- cita dispositivos da legislação tributária (*Decretos nºs 44.553, de 27/06/07, efeitos de 1/12/05 a 30/01/13, 46.239, de 09/05/13, efeitos de 1/05/13 a 31/12/15, ambos para o código NBM 27101932 e 45.531, de 21/01/11, efeitos de 01/03/11 a 31/12/15, para o código NBM 27.13, todos seguindo o Convênio ICMS 110/07, no qual também constam os códigos NBM utilizados nas notas fiscais autuadas*), para dizer que essa legislação sustenta a exigência de ICMS/ST para as operações ocorridas até 31/12/15;

- explica que a partir da publicação do Decreto nº 46.931 de 31/12/15, apenas houve uma adequação da legislação estadual (Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02) às disposições do Convênio ICMS nº 110/07, passando a descrever os códigos NBM/SH na referida Parte 2, onde antes só havia a descrição das mercadorias;

- fala que após a primeira autuação lavrada contra a Autuada no Posto Fiscal, em 2016, a empresa passou a consignar nas notas fiscais o código NBM/SH 27090090, (ex.: fls. 122 do PTA nº 01.000684113-31) pretendendo, segundo acusa a Fiscalização, eximir-se do recolhimento do ICMS/ST;

- ressalta que, neste lançamento, o Fisco defende tratar o produto comercializado pela Autuada de óleo combustível. E que, portanto, faltou constar no relatório do PTA o item 27 (subitem 27.7), Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, que se refere ao óleo combustível (NBM/SH 2710.19.2), constante do Convênio ICMS nº 110/07, para os fatos geradores ocorridos até 31/12/15;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- transcreve os dispositivos do RICMS/02, os quais, no seu entender, respaldam a exigência fiscal;

- no que se refere ao item 9.0 do Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, incluído no regulamento do ICMS por força do Decreto nº 46.931 de 30/12/15, o qual “afasta a substituição tributária para *resíduos de óleos*”, diz que a mercadoria comercializada pela Autuada não se caracteriza como “resíduo oleoso”;

- informa que essa denominação da mercadoria aposta nas notas fiscais emitidas deu-se com o fito de descaracterizar a obrigação de recolhimento do ICMS/ST;

- diz que se observa na peça de defesa apresentada pela Autuada que a mercadoria por ela remetida aos destinatários mineiros trata-se de óleo combustível, o qual tem o objetivo de queima, inclusive com classificação NBM/SH 27101932 e 27139000 (combustíveis e lubrificantes), relacionados nos itens 7.0 e 14.0 da Parte 2 do Capítulo 6 do Anexo XV do RICMS/02, para notas fiscais emitidas a partir de 01/01/16 e para a mesma mercadoria constante das notas fiscais emitidas no período anterior à citada data, e a capitulação, com relação à substituição tributária, seria o item 27, subitem 27.7 - óleo combustível, por força do Decreto nº 44.147, de 14/11/05.

No tocante à resposta da Autuada ao despacho interlocutório, sustenta:

- a empresa Oleobrás Comércio de Resíduos Oleosos EIRELI ME apresentou Relatório de Ensaio nº 03445/2016 em que ela identifica o produto fruto da autuação como sendo “Resíduo Oleoso - **Óleo BPF R**”. Conforme descrito na manifestação fiscal, a Petrobras define o Óleo BPF como “**óleo combustível de baixo ponto de fluidez**” e esclarece que referido produto é usado para geração de energia térmica em fornos e caldeiras, portanto, encontra-se referido produto sujeito ao recolhimento do imposto por substituição tributária;

- destaca que a apuração do imposto, ora exigido, encontra fundamentação no art. 13, § 1º, inciso I, da LC nº 87/96, c/c art. 13, § 15, da Lei nº 6.763/75 e art. 73, § 1º, inciso II, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, todos capitulados no campo “Infringências” do Auto de Infração;

- assevera que consta no referido relatório de ensaio (fls. 133 dos autos), que os resultados das análises estariam presentes na Tabela 2, contudo tal tabela não foi anexada aos autos. E que, assim, a Autuada confirma não se tratar o produto constante das notas fiscais autuadas como sendo “resíduo oleoso”;

- argui que a Autuada colaciona aos autos documentos que não esclarecem as características do produto objeto do lançamento, limitando-se a anexar Ficha de Emergência do produto por ela comercializado e de vários produtos comercializados pela Petrobras. Em nenhum destes documentos constam os esclarecimentos determinados pelo Conselho de Contribuintes, quanto à: identificação do produto, propriedades físico-químicas, classificação, características, aplicações e utilização da mercadoria pelas empresas destinatárias;

- observa que quase todos os documentos colacionados aos autos, após o despacho interlocutório, são documentos emitidos pela Petrobras e todos eles se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referem a “**óleo combustível**”, corroborando, assim, a identificação do produto como óleo combustível, usado pelos destinatários como fonte de energia, na queima em fornos, como a própria Autuada afirma na impugnação;

- diz que a Autuada não anexou aos autos qualquer elemento visual que determinasse a aplicação, a destinação da mercadoria, veículos que a transportassem ou sua utilização nos itens fabricados pelos adquirentes, conforme solicitou a Assessoria do CC/MG;

- em atendimento ao despacho interlocutório exarado pelo CC/MG, a Autuada junta aos autos a Nota Fiscal de aquisição de nº 5126, que apresenta valor irrisório para o produto (R\$ 0,10/litro). Argui que o produto é revendido pela Autuada pelo valor médio de R\$ 1,50 (agregação de 1400%), o que caracteriza o fato de o produto não se tratar de resíduo;

- observa a Fiscalização que no referido documento fiscal consta informação carimbada de se tratar de “combustível recuperado; óleo combustível recuperado: somente deve ser usado como aporte energético”. Conclui estar caracterizado que o produto autuado é óleo combustível;

- assevera que na Nota Fiscal nº 03470 encontra-se a descrição da mercadoria como sendo “óleo usado”, mas nada há no citado documento fiscal que identifique o produto como resíduo, inclusive consta na nota fiscal a NCM/SH 27101929, utilizada para classificar óleo combustível;

- diz que a Autuada não colocou aos autos o comprovante de recolhimento do ICMS/ST citado na nota fiscal (Informações Adicionais), conforme solicitado no despacho interlocutório;

- finaliza afirmando que, em conformidade com o que foi explicado, acrescenta-se ao relatório do PTA e aos Fatos na Manifestação Fiscal os seguintes itens constantes da Parte 2, Anexo XV do RICMS/02: item 27 (subitem 27.7), Óleo Combustível, por força do Decreto nº 44.147 de 14/11/05, efeitos de 1/12/05 a 31/12/15; item 26.9, graxas e óleos lubrificantes derivados de petróleo, por força do Decreto nº 46.239 de 09/05/13, efeitos de 01/05/13 a 31/12/15; item 26.10, Óleos Lubrificantes Derivados de Petróleo, por força do Decreto nº 44.553 de 27/06/07, efeitos de 01/12/05 a 30/01/13 e item 27.13, piche, pez, betume e asfalto, por força do Decreto nº 45.531 de 21/01/11, efeitos de 01/03/11 a 31/12/15, aos quais estavam sujeitas as mercadorias constantes nas notas fiscais emitidas até 31/12/15.

A Autuada manifesta-se às fls. 165, aos seguintes termos:

- reitera o pedido de análise da amostra encaminhada ao Fisco (devolvida à Autuada conforme documento de fls. 155), alegando ser de total importância para que se comprove que o material coletado trata-se de resíduo, ao contrário do que se informa no auto de infração tratar-se de combustíveis/lubrificantes, não incidindo portanto o ICMS/ST;

- não havendo possibilidade de análise, que seja deferido tempo hábil para produção de laudo a ser elaborado por *expert*;

- requer a juntada da amostra aos autos e sua análise, o que, segundo alega, comprovará que a Autuada não trabalha com combustíveis e lubrificantes, ao contrário, realiza apenas a coleta de resíduos, armazenagem e soluções ambientais para queima em forno.

O Delegado Fiscal de Uberaba, conforme documento de fls. 166/167, manifesta-se nos autos, aos seguintes termos:

- a Autuada, incitada por meio do despacho interlocutório a apresentar elementos visuais relacionados com as características, aplicação e destinação da mercadoria (imagens da mercadoria, dos veículos que a transportam, de sua utilização dos itens com ela fabricados pelo adquirente, etc.), em 16/08/17 deu retorno à intimação apresentando alguns documentos referentes às solicitações contidas no despacho interlocutório, como por exemplo “amostra de resíduo coletado reproduzidas em imagens fotográficas”. Contudo, constatou-se que não foram apresentadas imagens fotográficas, mas apenas uma embalagem contendo um certo líquido sobre o qual a Impugnante queria fazer crer tratar-se do produto em análise;

- como tal amostra não atendia o despacho interlocutório, em 28/08/17 a Administração Fazendária de Uberaba devolveu referida “amostra” à Impugnante/Atuada;

- em 11/09/17, a Impugnante/Atuada retornou com a mesma “amostra” requerendo que ela fosse juntada ao PTA, bem como que a SEF/MG a analisasse, por meio de um *expert*.

Após essa explanação, relata o Delegado Fiscal que, levando-se em conta a resistência da Impugnante/Atuada, remete ao CC/MG a “amostra” para as providências que se fizerem necessárias.

A Assessoria do CC/MG exara o Despacho de fls. 168/169, oportunidade em que registra:

- que não foi solicitada a “amostra” física da mercadoria; que o processo administrativo utiliza-se, ao constituir prova, de elementos formais de natureza documental, não admitindo a apresentação nos autos da própria mercadoria (mormente de produtos contaminantes e que oferecem riscos químicos a quem manuseia os autos, sendo que a amostra apresenta risco de contaminação às pessoas, ao meio ambiente e a própria integridade física dos autos, tendo inclusive já vazado de seu invólucro, com dano ao MEMO nº 078/17), a qual deve ser substituída pelos documentos que lhes representem os elementos aptos a impactar os efeitos da relação-jurídico tributária instalada entre as partes;

- que não foi solicitada, em sede de impugnação, até o momento, a realização de prova pericial relacionada com as características físico-químicas da mercadoria;

- que a Impugnante/Atuada já apresentou o “Relatório de Ensaio nº 03445/2016 – Parcial” (fls. 133), contendo o resultado da análise da mercadoria em comento, não restando, portanto, interesse processual na apresentação da amostra física da mercadoria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao final, considerando os riscos e a desnecessidade da situação, decide indeferir, em caráter terminativo, a juntada aos autos de amostra física da mercadoria apresentada pela Impugnante/Autuada.

A Assessoria do CC/MG exara também a Diligência de fls. 170, aos seguintes termos:

Considerando que o último parágrafo da derradeira manifestação fiscal dos autos (fls. 163) pretende reformular o crédito tributário, acrescentando no Relatório do Auto de Infração uma nova base fática e jurídica, que anteriormente não lhe compunha;

Considerando que o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), publicado pelo Decreto nº 44.747/08, em seu art. 120, § 1º, possui previsão específica a respeito da forma a ser observada na inclusão de nova fundamentação legal ou material no Auto de Infração.

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do RPTA, decide esta Assessoria do CC/MG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

Providenciar a reformulação do crédito tributário em estrita conformidade com o art. 120, § 1º, do RPTA;

Conceder vista dos autos ao(s) Sujeito(s) Passivo(s) supra por 30 (trinta) dias para aditamento de impugnação, parcelamento ou pagamento do crédito tributário, consoante o citado dispositivo do RPTA.

Ocorrendo manifestação, favor replicar em seguida.

Em documento datado de 25/01/18 (fls. 171) a Fiscalização informa que a Coobrigada aderiu ao Programa Regularize (Lei nº 22.549/17).

Por conseguinte, o crédito tributário foi parcelado, com suspensão de sua exigibilidade e consequentemente sobrestamento da análise das Impugnações, conforme documentos de fls. 172/175.

A Autuada manifesta-se às fls. 176 dos autos. Na ocasião, requer a suspensão do presente feito até o julgamento da ADI 5.866, alegando que a Ministra Carmen Lúcia concedeu medida cautelar para suspender a substituição e antecipação tributária relativas ao ICMS, conforme decisão que anexa às fls. 177/225.

Em 06/08/18, o PTA é encaminhado à AF/BH2, para acompanhamento do parcelamento realizado pelo Coobrigado, conforme Termo de Remessa e documentos anexos (fls. 227/230).

Por meio de Termo de Remessa datado de 12/11/19 (fls. 231), os autos retornam à DF/Uberaba para continuidade da tramitação administrativa da impugnação, em razão da perda do parcelamento por parte da Coobrigada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em atendimento à Diligência de fls. 170, por meio do Termo de Reformulação do Lançamento de fls. 232, a Fiscalização promove o “acréscimo de infringências revogadas” e a “alteração no relatório do PTA”, em observância ao documento de fls. 233.

Em seguida, as Autuadas são intimadas, com reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para impugnação, nos termos do art. 120, inciso II e § 1º, do RPTA (fls. 234/240).

A Coobrigada manifesta-se às fls. 241/253, anexando os documentos de fls. 254/260. Repete *ipsis litteris* os termos de sua Impugnação original, de fls. 70/82.

A Autuada, intimada por AR e por Edital, não se manifesta.

A Fiscalização, por sua vez, manifesta-se às fls. 262/268, afirmando o que segue.

- esclarece que este PTA é parte de um grupo de PTAs já julgados por este Conselho de Contribuintes, à unanimidade de votos, pela procedência do lançamento (Acórdãos nºs 21.883/18/2ª a 21.892/1/2ª);

- quanto ao requerimento da Autuada para que se proceda a suspensão deste PTA até o julgamento da ADI nº 5866, observa que, em 30/04/19, o STF julgou extinto esse processo sem resolução do mérito, nos termos do art. 485, inciso VI, do CPC c/c art. 21, inciso X, do Regimento Interno do STF;

- a Impugnação apresentada pela Coobrigada às fls. 241/253 é uma repetição idêntica da primeira Impugnação (fls. 70/82), razão pela qual optou por não repetir os mesmos argumentos já trazidos na manifestação de fls. 110/117.

A Assessoria do CC/MG exara a Diligência de fls. 270/272, oportunidade em que registra que:

Considerando que a Autuada constituiu Procurador no presente PTA e demonstrou intenção de participar do contencioso administrativo fiscal, tendo comparecido sucessivas vezes aos autos no período entre 04/17 e 01/18 (fls. 49/62, 130/154, 165 e 176/225);

Considerando que a Coobrigada, PSO Engenharia de Infraestrutura Ltda, aderiu ao programa “Regularize” (Lei nº 22.549/17) em dezembro de 2017 (fls. 171/172), parcelando o crédito em 120 (cento e vinte parcelas) mensais e sucessivas, o que levou à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso VI, do CTN;

Considerando que houve um lapso temporal atípico entre a última manifestação da Autuada no processo administrativo (22/01/18 – fls. 176/225) e a tentativa frustrada do Fisco de notificá-la, por via postal (AR), a respeito da perda do parcelamento pela Coobrigada e, também, da reformulação do crédito tributário

implementada posteriormente (11/11/20 - fls. 238/239);

Considerando que a Autuada não é inscrita como contribuinte em Minas Gerais e registrou alteração na sede de seu estabelecimento no mês 09/19, de Americana/SP para Santos/SP, conforme tela relativa ao “Histórico de Alterações” no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas junto à Receita Federal (*vide tela do SERPRO ao final desta Diligência*);

Considerando que durante a suspensão da exigibilidade do crédito tributário o Procurador constituído pela Autuada também modificou seu endereço profissional dentro do município de Campinas/SP, como se verifica em consulta ao sítio eletrônico do escritório de advocacia que integra, acessível em: <http://www.macielneto.adv.br/> (*vide imagem ao final desta Diligência*);

Considerando que tanto a Autuada quanto seu Procurador não se manifestaram nos autos após a intimação por Edital de fls. 240, em conduta destoante daquela até então adotada, de participar ativamente do contencioso administrativo fiscal sempre que demandados;

Considerando que a intimação por edital tem baixa efetividade no objetivo de cientificar a parte sobre o ato, sendo por isso uma medida de caráter excepcional e residual, contraindicada quando o paradeiro da parte for conhecido ou puder ser obtido por meios ordinários de busca, tais como a consulta a sistemas oficiais de informações (SERPRO) e ao próprio sítio eletrônico mantido pelo Procurador na internet, mormente quando transcorrido lapso temporal atipicamente extenso, como no presente caso;

Considerando, por fim, a desejável e relevante adesão ao caráter cooperativo do processo e ao princípio do contraditório efetivo, ambos consagrados no CPC/15 como regras gerais processuais (arts. 6º e 7º do CPC/15, respectivamente), além da importância de se ater à boa-fé objetiva do processo também na esfera administrativa.

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CCMG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

Promover a intimação do **Procurador** da Autuada, nos termos do art. 11 do RPTA, utilizando para tal o **endereço atual** de seu escritório, com abertura de vista dos autos pelo prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 120, § 2º, do mesmo diploma legal;

Sendo necessário, promover também a intimação da **Autuada** no **endereço atual** da empresa cadastrado junto ao Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), pelo mesmo prazo;

Com fulcro no princípio da celeridade processual, sugere-se que ambas as intimações sejam realizadas de forma **concomitante**, no intuito de afastar eventual necessidade de se aguardar dois prazos sucessivos de 30 (trinta) dias, caso a primeira intimação mostre-se infrutífera.

A medida é cumprida às fls. 273/276, não tendo havido manifestação por parte da Autuada ou de seu Procurador.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 278/311, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto ao mérito, opina-se pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Argui a Autuada a nulidade do lançamento alegando não comercializar e sequer ter enviado a destinatários mineiros combustíveis e lubrificantes.

Contudo, referida alegação se confunde com o mérito do lançamento e será abordada adiante.

Além disso, a Coobrigada alega que o Auto de Infração é nulo por violar o art. 89 do RPTA, na medida em que impede que ela consiga determinar o correto período fiscalizado, em ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório. Explica que o Relatório Fiscal-Contábil anexo ao AI registra como período fiscalizado o intervalo 05/10/11 a 05/10/16, ao passo que o crédito tributário exigido se refere ao intervalo de 01/12/12 a 30/04/15.

Entretanto, razão não lhe assiste.

O período **fiscalizado** é aquele em relação ao qual a Fiscalização realizou seu trabalho de conferência da regularidade das operações, trabalho esse que pode, ou não, resultar em constatação de infrações à legislação tributária.

Por outro lado, o período **autuado** é aquele em relação ao qual houve constatação de infrações e, conseqüentemente, **exigência de crédito tributário**. Por

óbvio, se forem encontradas irregularidades em apenas alguns dos períodos fiscalizados, haverá exigência de crédito tributário somente nesses períodos.

Trata-se de situação comezinha, representativa de mera realidade fática corriqueira, incapaz de trazer qualquer prejuízo à defesa dos Sujeitos Passivos, na medida em que eles se defendem dos fatos/exigências apontados no Auto de Infração e não do “período fiscalizado”.

Como se vê, consta no texto inicial do relatório do AI que apurou-se a falta de recolhimento do ICMS/ST no período de 05/10/11 a 05/10/16.

Contudo, o mesmo relatório prossegue com a discriminação das notas fiscais a que se referem as operações e a discriminação das planilhas que detalham a apuração. Além disso, a planilha de fls. 16 demonstra a apuração por nota fiscal. E as cópias de todas as notas fiscais constam às fls. 17/46. Ainda, o demonstrativo consolidado do crédito tributário especifica exatamente o período das exigências fiscais, ou seja, dezembro de 2012 a abril de 2015.

Portanto, não resta nenhuma dúvida quanto a esse efetivo período das exigências fiscais.

Destaca-se, por oportuno, que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas no PTA.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Coobrigada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Portanto, rejeita-se a nulidade arguida.

Do Mérito

Verifica-se que a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, devido pela Autuada (Oleobrás Comércio de Resíduos Oleosos EIRELI - ME), estabelecida no estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário por força do Convênio ICMS nº 110/07, em relação às remessas para destinatário mineiro (contribuinte substituído), ora Coobrigado, de óleo combustível derivado de petróleo (NBM/SH 27101932 e 27139000), relacionado no item 27.7 da Parte 2 do Anexo do XV do RICMS/02 (conforme redação vigente no período autuado), não destinados à comercialização ou industrialização do próprio produto.

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

A destinatária das mercadorias, ora Coobrigada, foi eleita para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do disposto no art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Inicialmente, a Defesa pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, nos termos do disposto no art. 173, inciso I, do CTN, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2011, visto que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 12/04/17.

Contudo, tal alegação é estranha ao lançamento, cujo período autuado está compreendido entre dezembro de 2012 e abril de 2015, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 03/04.

Quanto ao pleito da defesa para que seja deferido tempo hábil para produção de laudo a ser elaborado por *expert* sobre a mercadoria autuada, verifica-se ser desnecessária a análise pretendida tendo em vista os elementos probantes constantes dos autos, especialmente o “Relatório de Ensaio nº 03445/2016 – Parcial” (fls. 133), apresentado pela Autuada, contendo o resultado da análise da mercadoria em comento.

Como se verifica dos autos, a principal tese de Defesa é a da existência de erro na acusação fiscal, ao imputar à Autuada a remessa aos destinatários mineiros de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo.

É sustentado pela Impugnante/Atuada que ela exerce a atividade de coleta de resíduos, armazenagem e soluções ambientais e não comercializa lubrificantes ou combustíveis derivados de petróleo.

Vale dizer que consta das notas fiscais autuadas (fls. 17/46) a NCM/SH 2710.19.32 para a mercadoria nela constante:

27 - Combustíveis minerais, óleos minerais e produtos de sua destilação; matérias betuminosas; ceras minerais

2710 - Óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto óleos brutos; preparações não especificadas nem compreendidas em outras posições, contendo, como constituintes básicos, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos; resíduos de óleos

(...)

2710.19.32 - Com aditivos

Em resposta ao interlocutório de fls. 122/123, a Autuada colacionou aos autos os documentos de fls. 133/154.

Compulsando referidos documentos, constata-se o “Relatório de Ensaio nº 03445/2016 – Parcial” (fls. 133), elaborado por IC Analítica Laboratório de Combustíveis, contendo o resultado da análise da mercadoria em comento (**RA 03445 resíduo oleoso - óleo BPF R**).

A Fiscalização deixou consignadas as seguintes características sobre o produto objeto da autuação:

Depreende-se que a mercadoria, descrita pela Impugnante como “resíduo oleoso”, destinada aos contribuintes mineiros pela empresa Oleobrás, autuada, em nenhum momento deixou de ser **derivado de petróleo** ou perdeu sua característica combustível ou passou a ser outro produto, subproduto - uma **espécie nova** que não se prestou ainda para qualquer finalidade - ele apenas passou a ser denominado, pela Impugnante, Resíduo Oleoso - mercadoria que continua a ser considerada Óleo Combustível, pois não perdeu sua finalidade inicial - observe que este produto, nas palavras da defesa e por repetidas vezes, “a Oleobras coleta, trata e **destina à queima em fornos**”, destino atribuído pela Petrobras ao seu produto **BPF**, Óleo Combustível de baixo ponto de fluidez.

Vejamos algumas definições fornecidas pela Petrobras em suas Informações Técnicas que constam no site: <http://www.petrobras.com.br/minisite/assistenciaticnica/>:

- “O óleo combustível é um produto utilizado para geração de **energia térmica**, composto basicamente por uma mistura complexa de correntes oriundas do processamento de petróleo e cuja base é o resíduo de destilação a vácuo (RV).
- O óleo combustível é utilizado para **geração de energia térmica em fornos e caldeiras**.
- Os óleos combustíveis industriais são agrupados pela viscosidade, teor de enxofre e ponto de fluidez:

Ponto de Fluidez: agrupados como baixo ponto de fluidez (**BPF**) e alto ponto de fluidez (APF), atendendo aos valores especificados por região e por sazonalidade, de acordo com a tabela da ANP. ”

A Impugnante, em sua defesa, relativa à Multa Isolada, à folha 214 do PTA 01.000684113-31, admite que o produto comercializado por ela é o **BPF-R**, nada mais que o produto acima descrito nas Informações Técnicas da Petrobras.

Motivo pelo qual, as mercadorias comercializadas pela autuada são classificadas nos códigos NBM 27101932 e 27139000, **estas classificações estão constantes nas notas fiscais emitidas pela Impugnante** e por força do Convênio ICMS 110/07 estão sujeitas à Substituição Tributária, tornando a empresa remetente, autuada, Substituta Tributária em suas remessas para contribuintes ou não contribuintes localizados em Minas Gerais.

Relembramos que os produtos derivados de petróleo frutos deste Auto de Infração são classificados nas posições NBM 27101932 e 27139000, desta forma salienta-se que a Impugnante, por força do Convênio ICMS 110/07 e por estarem relacionadas no item 7.0 e 14.0 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002-MG, era, à época dos fatos geradores, contribuinte mineira – por substituição – nas operações com tais mercadorias quando destinadas a contribuintes mineiros. Confira-se: (...)

(Destacou-se e Grifou-se)

Como bem destaca a Fiscalização, informa a Petrobras, no endereço eletrônico

<http://sites.petrobras.com.br/minisite/assistenciatecnica/public/downloads/manual-tecnico-oleo-combustivel-assistencia-tecnica-petrobras.pdf>, que “o óleo combustível é um produto utilizado para geração de energia térmica, composto basicamente por uma mistura complexa de correntes **oriundas do processamento de petróleo e cuja base é o resíduo de destilação a vácuo (RV)**. Ao RV são adicionados diluentes da faixa de ebulição do óleo diesel ou mais pesados de acordo com a especificação demandada.

(...)

2 . Principais aplicações: O óleo combustível é utilizado para geração de energia térmica em fornos e caldeiras. É conveniente que o óleo seja mantido aquecido no tanque para favorecer o seu escoamento. Dependendo do uso ao qual se destina, deve passar por um sistema de filtração para a remoção de sedimentos orgânicos e inorgânicos. A seguir, ele é novamente aquecido para reduzir sua viscosidade ao valor requerido pelo queimador, favorecendo a nebulização. A nebulização é a ruptura mecânica do líquido gerando pequenas gotículas de diâmetro da ordem de 0,5 µm, quanto menor o tamanho da gotícula, maior a facilidade de vaporização do produto o que é necessário para uma boa queima.

3. Tipos de óleos combustíveis: Os óleos combustíveis industriais são agrupados pela viscosidade, teor de enxofre e ponto de fluidez:

- Viscosidade: definida pelos requerimentos dos queimadores e da temperatura do óleo possível de se obter no instante da utilização, classificados em números em ordem crescente de viscosidade a 60° C.

- Teor de enxofre: divididos como A, alto teor de enxofre (ATE), inferior a 2,5%; e B, baixo teor de enxofre (BTE), menor que 1%. Sua utilização varia de acordo com a aplicação desejada.

- Ponto de fluidez: **agrupados como baixo ponto de fluidez (BPF)** e alto ponto de fluidez (APF), atendendo aos valores especificados por região e por sazonalidade, de acordo com a tabela da ANP.

No Brasil, são especificados os óleos combustíveis dos tipos A1/A2 e B1/B2 conforme definido no site da Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis. É permitida a comercialização de óleos combustíveis com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

viscosidades diferentes, mediante acordo entre comprador e vendedor. Em qualquer caso, devem ser atendidos os limites estabelecidos para os teores de enxofre, água e sedimentos, ponto de fulgor e vanádio.

(...)

(Destacou-se e Grifou-se)

Também foi anexada aos autos pela Impugnante/Autuada, em atendimento ao interlocutório retro, a Ficha de Informação de Segurança de Produto Químico - FISPQ do óleo combustível tipo A1 (**sinônimo óleo combustível residual**), citado acima como um dos tipos de óleo combustível definido no site da Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (fls. 140/149).

Conforme consta da citada FISPQ, referido óleo combustível é utilizado na fabricação de substâncias, uso em processos químicos ou como agente de extração. Formulação e embalagem de substâncias e misturas. Uso em revestimentos (tintas e adesivos). **Uso em aplicações rodoviárias e de construção (Combustível).**

Cumpra observar que a Impugnante/Autuada sustenta que exerce atividade de tratamento de resíduo oleoso e, segundo ela própria, recebe resíduos oleosos, que após processamento, **resulta o Óleo Combustível Tipo BPF**, derivado de petróleo, conforme relato do AI, o qual é revendido para destinatários mineiros, como a ora Coobrigada, para uso em fornos e caldeiras.

Sobre a matéria em discussão, vale trazer à baila a resposta à Consulta de Contribuinte nº 156/00, exarada pela Superintendência de Tributação da SEF/MG, cuja matéria se assemelha ao caso dos autos e está em linha com a interpretação da legislação trazida pela Fiscalização no presente trabalho:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 156/2000

(MG de 02/11/2000)

PTA Nº 16.000047401-70

CONSULENTE: Ibrasol - Indústria Comércio e Serviços Ltda

ORIGEM: Belo Horizonte - MG

EMENTA:

ÓLEO COMBUSTÍVEL RECICLADO - TRATAMENTO TRIBUTÁRIO - A nota fiscal de aquisição de óleo impuro, com imposto diferido, deve ser escriturada no livro "Registro de Entradas" na coluna "Outras". **A saída do óleo combustível A-1 será tributada normalmente, não havendo no Regulamento do ICMS nenhuma previsão de benefício fiscal para este produto.**

EXPOSIÇÃO:

A Consulente exerce a atividade de coleta de borras oleosas e a respectiva reciclagem, de forma que após análise química, o óleo coletado é filtrado e

emulsificado com óleo diesel, transformando-se assim em óleo combustível tipo A-1, próprio para uso em fornos e caldeiras; apura o ICMS pelo sistema de débito e crédito, comprovando as saídas de suas mercadorias através da emissão de Notas Fiscais.

Informa que a aquisição do óleo se dá com diferimento do ICMS, conforme artigo 230 do Anexo IX do RICMS/96.

Diante do exposto,

CONSULTA:

1 - Qual o tratamento fiscal a ser adotado quando da entrada de óleo impuro e da saída do óleo combustível tipo A-1?

2 - Há algum benefício tributário pelo fato de ser um produto reciclado?

RESPOSTA:

1 - Na entrada de mercadoria com o imposto diferido, a Consulente deverá escriturar a nota fiscal de aquisição no livro "Registro de Entradas" de mercadorias, na coluna "Outras", destinada ao lançamento das operações que não geram direito ao crédito do imposto.

Conforme informações da própria Consulente, o óleo combustível tipo A-1 não se presta a outra finalidade que não a utilização em processo de industrialização em fornos e caldeiras. **Assim sendo, a saída do mesmo será tributada normalmente, nas operações internas, à alíquota de 18% e, nas operações interestaduais destinadas a contribuinte do imposto, à alíquota de 12% para regiões Sul e Sudeste, com exceção do Estado do Espírito Santo, e, neste e nos estados das regiões do Norte, Nordeste e Centro-Oeste à alíquota de 7%, sobre o valor da operação.**

Contudo, esclarecemos que, caso haja saída interna destinada a posterior comercialização, ficará a Consulente obrigada à retenção do ICMS por substituição tributária, conforme art. 372, inciso III, Anexo IX do RICMS/96, devendo, ainda, observar a legislação do Estado destinatário, na hipótese de operações interestaduais.

2 - Não, ainda que reciclado, o óleo combustível tipo A-1 é produto industrializado, nos termos do art. 222, incisos II, alínea "e" do RICMS/96.

DOET/SLT/SEF, 1º de Novembro de 2000.

Letícia Pinel Bittencourt - Assessora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo.

Edvaldo Ferreira – Coordenador.

(Grifou-se e Destacou-se)

Nesse diapasão, tratando-se de remessa para contribuinte mineiro de óleo combustível derivado de petróleo, nos termos da legislação a seguir reproduzida, é devida a retenção e o recolhimento do ICMS para este Estado, conforme já decidiu este Conselho de Contribuintes, analisando situação idêntica ao caso dos autos, em lançamentos envolvendo a ora Autuada e outros Coobrigados (vide Acórdãos nºs 21.883/18/2ª a 21.892/1/2ª):

ACÓRDÃO: 21.890/18/2ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000695709-55

IMPUGNAÇÃO: 40.010143639-41, 40.010143535-47 (COOB.)

IMPUGNANTE: OLEBRÁS COMÉRCIO DE RESÍDUOS OLEOSOS EIRELI

CNPJ: 09.170439/0001-37

ITACOLOMI CONSTRUTORA LTDA (COOB.)

IE: 701479877.00-52

PROC. S. PASSIVO: SORAYA COSTA DE MIRANDA FERREIRA/OUTRO(S), PEDRO BENEDITO MACIEL NETO

ORIGEM: P.F/ORLANDO PEREIRA DA SILVA - UBERABA

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. CORRETA A ELEIÇÃO DA EMPRESA DESTINATÁRIA DAS MERCADORIAS PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NOS TERMOS DO DISPOSTO NO § 18 DO ART. 22 DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 15 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/ SIMILARES. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST DEVIDO PELA AUTUADA, NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, CONFORME CONVÊNIO ICMS Nº 110/07, EM OPERAÇÕES COM PRODUTOS DERIVADOS DE PETRÓLEO, DESTINADOS A CONSUMIDORES FINAIS LOCALIZADOS NESTE ESTADO (NÃO DESTINADOS À COMERCIALIZAÇÃO OU INDUSTRIALIZAÇÃO DO PRÓPRIO PRODUTO). REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, C/C O § 2º, INCISO I, DO REFERIDO ARTIGO, DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se que são os seguintes dispositivos legais que sustentam a exigência do imposto em análise:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

(...)

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subseqüentes;

(...)

§ 2º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.

Lei nº 6.763/75 (redação dada pela Lei nº 14.699/03)

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4. a entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

CONVÊNIO ICMS 110, DE 28 DE SETEMBRO DE 2007

C O N V Ê N I O

CAPÍTULO I

DA RESPONSABILIDADE

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM -, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário:

(...)

IV - óleos combustíveis, 2710.19.2;

V - óleos lubrificantes, 2710.19.3;

(...)

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica:

(...)

IV - na entrada no território da unidade federada destinatária de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à sua industrialização ou à sua comercialização pelo destinatário.

RICMS/02

Anexo XV - Parte 1

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

III - pelo adquirente ou destinatário da mercadoria ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente, nas hipóteses de entrada ou recebimento em operação interestadual de:

(...)

b) petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados ou de energia elétrica, quando não destinados à comercialização

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou à industrialização do próprio produto, ainda que o adquirente ou destinatário não seja inscrito como contribuinte deste Estado;

(...)

CAPÍTULO IV

Das Operações Relativas a Combustíveis

SEÇÃO I

Da Responsabilidade

Art. 73 - Os contribuintes abaixo relacionados são responsáveis, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nas saídas subsequentes de combustíveis, derivados ou não de petróleo, exceto coque verde de petróleo, destinados a este Estado:

(...)

§ 1º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se, também, em relação ao imposto devido na entrada ou recebimento em operação interestadual de:

(...)

II - combustível derivado de petróleo, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, ainda que o adquirente ou destinatário não seja inscrito como contribuinte deste Estado.

Anexo XV - Parte 2

27. COMBUSTÍVEIS

Efeitos de 1º/06/2009 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 2º, III, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do [Dec. nº 45.106, de 22/05/2009](#):

“

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)

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](#):

“

Subitem	Descrição	MVA (%)
27.1	Gasolina automotiva	Vide Capítulo XIV do Título II da Parte 1
27.2	Óleo diesel	
27.3	Querosene de aviação	

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

27.4	Gás liquefeito de petróleo
27.5	Álcool etílico hidratado combustível
27.6	Álcool etílico anidro combustível
27.7	Óleo combustível
27.8	Gasolina de aviação
27.9	Gás natural veicular
27.10	Querosene iluminante
27.11	Outros combustíveis

(Destacou-se)

Cumprе registrar inicialmente que no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 198.088/SP, o Supremo Tribunal Federal (STF) firmou o entendimento de que a hipótese de não-incidência do ICMS veiculada no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, da Constituição Federal de 1988, prevista para operações que destinem a outros estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, é benefício fiscal que **não foi instituído em prol do contribuinte**, seja consumidor, ou não, **mas do estado de destino dos produtos em causa, ao qual caberá a totalidade do ICMS sobre eles incidente**, desde a remessa até o consumo. Veja-se a ementa da referida decisão:

RE 198088 / SP - SÃO PAULO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

RELATOR(A): MIN. ILMAR GALVÃO

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS LÍQUIDOS E GASOSOS, DERIVADOS DO PETRÓLEO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. IMUNIDADE DO ART. 155, § 2º, X, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. BENEFÍCIO FISCAL QUE NÃO FOI INSTITUÍDO EM PROL DO CONSUMIDOR, MAS DO ESTADO DE DESTINO DOS PRODUTOS EM CAUSA, AO QUAL CABERÁ, EM SUA TOTALIDADE, O ICMS SOBRE ELES INCIDENTE, DESDE A REMESSA ATÉ O CONSUMO. CONSEQÜENTE DESCABIMENTO DAS TESES DA IMUNIDADE E DA INCONSTITUCIONALIDADE DOS TEXTOS LEGAIS, COM QUE A EMPRESA CONSUMIDORA DOS PRODUTOS EM CAUSA PRETENDEU OBVIAR, NO CASO, A EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE SÃO PAULO. RECURSO CONHECIDO, MAS DESPROVIDO.

Logo, restou firmado que tal norma constitucional busca promover maior igualdade entre estados produtores de petróleo e aqueles que não o são.

Nesse diapasão, importante reportar a legislação tributária acerca da tributação na entrada do território do estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, matéria objeto da autuação, acima reproduzida.

Destaca-se que nos termos da legislação retro, o ICMS incide sobre “a entrada, em território mineiro, decorrente de operação interestadual, de petróleo, de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto”.

A título de informação, vale destacar que foi publicada pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG a Instrução Normativa SLT n° 01/03, que dispõe sobre a interpretação dos dispositivos legais relativos à não-incidência do ICMS nas operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica.

Constata-se, pois, que o ICMS incidirá sobre a entrada no território mineiro de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando não forem destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, como se dá nas operações relativas às exigências deste lançamento, tendo em vista que a empresa adquirente de tais produtos, ora Coobrigada (construtora), não comercializa e nem industrializa o próprio produto derivado de petróleo.

Cabe salientar que a Autuada, por força do Convênio ICMS n° 110/07 é contribuinte mineira – por substituição – em relação às operações com mercadorias listadas nos incisos do § 1º da Cláusula Primeira do citado convênio, quando destinadas a estabelecimentos mineiros (substituídos).

Desse modo, em decorrência da sua condição de contribuinte do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais, a Autuada foi inserida no polo passivo da obrigação tributária, na condição de sujeito passivo principal.

Observa-se que, tendo em vista a imunidade constitucional prevista para as remessas de derivados de petróleo para este estado (imunidade das operações próprias do remetente), a Fiscalização apurou o ICMS/ST mediante a inclusão do imposto em sua própria base de cálculo, ou seja, dividiu o valor dos produtos por 0,82 (oitenta e dois centésimos) e aplicou sobre este montante a alíquota de 18% (dezoito por cento) – vide demonstrativo de fls. 15, com fulcro no art. 13, § 1º, inciso I, da LC n° 87/96, c/c art. 13, § 15, da Lei n° 6.763/75, *in verbis*:

LC n° 87/96

Art. 13 A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

(...)

Lei n° 6.763/75

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Depreende-se dos dispositivos legais reproduzidos anteriormente que a base de cálculo para a tributação na entrada em Minas Gerais de lubrificantes e combustíveis oriundos de outro estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, é o valor da operação de que decorrer a entrada, nele integrado o montante do próprio imposto, conforme procedeu a Fiscalização.

Portanto, à luz dos arts. 8º, 9º e 13, § 1º, inciso I, todos da LC nº 87/96 e da legislação estadual retro, o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo.

É que a ocorrência da imunidade na operação interestadual não influencia o cálculo do valor do imposto a recolher, porquanto este é o resultado da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo definida para a operação, sendo esta última o valor da operação de que decorrer a entrada dos produtos, incluído o montante do próprio imposto na base de cálculo.

Esse entendimento encontra-se em consonância com a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, conforme várias decisões, dentre as quais se destacam:

ACÓRDÃO: 3.562/10/CE

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – LUBRIFICANTE - BASE DE CÁLCULO – NÃO INCLUSÃO DO MONTANTE DO IMPOSTO – DESTINATÁRIO CONSUMIDOR FINAL - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. CONSTATADA A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST DEVIDO PELA RECORRENTE NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, EM DECORRÊNCIA DA NÃO INCLUSÃO DO MONTANTE DO IMPOSTO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, EM OPERAÇÕES COM DERIVADOS DE PETRÓLEO, DESTINADOS A CONSUMIDORES FINAIS LOCALIZADOS NESTE ESTADO. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, AMBOS DA LEI N.º 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO RETIFICADO PELO FISCO APÓS ANÁLISE DOS ARGUMENTOS APRESENTADOS PELO SUJEITO PASSIVO EM CUMPRIMENTO AO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO EXARADO PELO CC/MG. ABATIDO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST O VALOR DO ICMS RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA INDEVIDAMENTE DESTACADO PELA RECORRENTE. MANTIDA A EXCLUSÃO DA MULTA ISOLADA, EM RELAÇÃO ÀS NOTAS FISCAIS NAS QUAIS NÃO HOUE CONSIGNAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO/ST E CONSEQUENTE DESTAQUE DO ICMS.

ACÓRDÃO: 21.815/15/1ª

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES, SIMILARES - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST DEVIDO PELA AUTUADA NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, EM OPERAÇÕES COM PRODUTOS DERIVADOS DE PETRÓLEO, DESTINADOS A CONSUMIDORES FINAIS LOCALIZADOS NESTE ESTADO (NÃO DESTINADOS À COMERCIALIZAÇÃO OU INDUSTRIALIZAÇÃO DO PRÓPRIO PRODUTO). EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C O § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII DA CITADA LEI, ADEQUADA AO DISPOSTO NA ALÍNEA "C" DO REFERIDO INCISO, NOS TERMOS DO ART. 106, INCISO II, ALÍNEA "C" DO CTN. A MULTA ISOLADA FOI MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO), NO PERÍODO DE 15/01/11 A 31/12/11, EM RAZÃO DA CONSTATAÇÃO DE REINCIDÊNCIA NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVE-SE EXCLUIR A REFERIDA PENALIDADE ISOLADA POR SER INAPLICÁVEL À IRREGULARIDADE EM ANÁLISE, BEM COMO A RESPECTIVA MAJORAÇÃO.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Diante do exposto, vê-se que a infração apontada no lançamento se encontra plenamente caracterizada, nos termos da legislação mencionada anteriormente, uma vez que a destinatária dos produtos derivados de petróleo ora autuados não comercializa ou industrializa o próprio produto adquirido.

Assim, corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Registra-se que o TJMG, ao analisar a aplicação da multa de revalidação em dobro, entendeu pela não confiscatoriedade da referida penalidade. Confira-se:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - MULTA DE REVALIDAÇÃO - COBRANÇA EM DOBRO - POSSIBILIDADE - ARTIGO 56, §2º, DA LEI Nº. 6.763/75, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº. 12.729/97 - IMPOSTO RETIDO EM RAZÃO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECURSO PROVIDO. (...)

NOS TERMOS DO ARTIGO 56, DA LEI ESTADUAL Nº. 6.763/75, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº. 12.729/97, A FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, IMPORTA A COBRANÇA EM DOBRO, QUANDO DA AÇÃO FISCAL.

SENDO A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA DENTRO DOS LIMITES PREVISTOS NA LEI, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM CONFISCO NEM NA POSSIBILIDADE DE O JUIZ REDUZIR-LA PORQUE NÃO EXERCE FUNÇÃO PRÓPRIA DA FISCALIZAÇÃO, LIMITANDO-SE A VELAR PELA VALIDADE FORMAL DO ATO. (AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0145.12.030251-1/001, RELATOR(A): DES.(A) LUÍS CARLOS GAMBONI, 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 03/04/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 14/04/2014)

(...)

PORTANTO, SENDO A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA DENTRO DOS LIMITES PREVISTOS NA LEI, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM CONFISCO, E, MUITO MENOS, NA POSSIBILIDADE DE O JUIZ REDUZIR-LA, POIS NÃO EXERCE FUNÇÃO PRÓPRIA DA FISCALIZAÇÃO, LIMITANDO-SE A VELAR PELA VALIDADE FORMAL DO ATO.

IN CASU, EM QUE PESEM AS ARGUMENTAÇÕES DA AGRAVADA, NÃO VERIFICO O ALEGADO CARÁTER CONFISCATÓRIO, TENDO EM VISTA QUE O NÃO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA VALIDA A APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ART. 56, II, §2º DA LEI ESTADUAL 6.763/75, NOS MOLDES AQUI VERIFICADOS. A REQUERIDA REDUÇÃO DA MULTA MOSTRA-SE POSSÍVEL APENAS NA HIPÓTESE EM QUE SE CONSTATE DE MANEIRA INCONTROVERSA SUA NATUREZA CONFISCATÓRIA E /OU ANTE A NECESSIDADE DE SE CRIAR UMA HARMONIA ENTRE A MULTA APLICADA E A INFRAÇÃO COMETIDA, O QUE NÃO SE VERIFICA. REGISTRE-SE, POR OPORTUNO, QUE EM SITUAÇÃO SIMILAR À DESTES AUTOS, EM QUE CONTENDIAM OS ORA AGRAVANTE E AGRAVADA, ESTE TRIBUNAL DE JUSTIÇA SE MANIFESTOU NO SEGUINTE SENTIDO:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE - MULTA DE REVALIDAÇÃO - REDUÇÃO - DESNECESSIDADE - ARTIGO 56, §2º, DA LEI Nº. 6.763/75, COM A REDAÇÃO CONFERIDA PELA LEI Nº. 12.729/97 - COBRANÇA EM DOBRO - POSSIBILIDADE - AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DECISÃO REFORMADA.

APLICÁVEL O DISPOSTO NO ARTIGO 56, §2º, DA LEI Nº. 6.763/75, COM A REDAÇÃO CONFERIDA PELA LEI Nº. 12.729/97, SEGUNDO O QUAL A MULTA DE REVALIDAÇÃO SERÁ COBRADA EM DOBRO, QUANDO O DÉBITO TRIBUTÁRIO REFERE-SE À AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. (AI Nº 1.0145.12.042003-2/001 - REL. DES. AFRÂNIO VILELA. JUL. 15/10/2013. PUB. 25/10/2013) POR TUDO O QUE EXPOSTO, DOU PROVIMENTO AO RECURSO, PARA REFORMAR A DECISÃO E MANTER A MULTA DE REVALIDAÇÃO EM 100% (CEM POR CENTO). (GRIFOU-SE).

Acresça-se, ainda, que não há que se falar em violação ao princípio do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, aplicada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, à qual este Conselho de Contribuintes está adstrito em seu julgamento, a teor do que dispõe o art. 182 da Lei nº 6.763/75 (art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08).

Conveniente destacar que a Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, relativa à falta de consignação de base de cálculo do ICMS/ST nas notas fiscais objeto do presente lançamento, foi exigida somente da Autuada, em separado, no âmbito do PTA nº 01.000684113.31.

Assim, as alegações da Defesa quanto à exigência da referida penalidade já foram analisadas naquele lançamento, o qual foi aprovado à unanimidade no CCMG e resultou no Acórdão nº 21.886/18/2ª.

Lado outro, encontra-se correta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária da destinatária das mercadorias (contribuinte substituído), na condição de responsável solidária, nos termos do disposto no art. 22, § 8º, item 5 e §§ 18 e 21, da Lei nº 6.763/75 (art. 75 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 22 (...)

§ 8º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

(...)

5) a contribuinte situado em outra unidade da Federação que remeter ao Estado petróleo ou lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele

derivados não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto;

(...)

§ 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.

(...)

§ 21. A responsabilidade prevista no item 5 do § 8º deste artigo será atribuída ao destinatário, situado neste Estado, de petróleo e de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados cuja operação ocorra sem retenção ou com retenção a menor do imposto.

Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 75. O adquirente ou destinatário que receber combustível sem a retenção ou com a retenção a menor do imposto devido a título de substituição tributária, ressalvadas as hipóteses previstas no art. 73, § 2º, desta Parte é responsável pelo respectivo pagamento, ainda que desobrigado o remetente

Também não há que se falar em improcedência da exigência em exame por contrariedade ao que dispõe a Súmula nº 432 do STJ.

Referido enunciado de súmula foi editado em 2010 e dispõe que “*as empresas de construção civil não estão obrigadas a pagar ICMS sobre mercadorias adquiridas como insumos em operações interestaduais*”.

O verbete tratou da pretensão dos estados destinatários de cobrar das construtoras o chamado do “diferencial de alíquotas” do ICMS, quando da aquisição de insumos provenientes de outros estados.

Conforme determinava a Constituição Federal de 1988, art. 155, § 2º, inciso VII, alínea “a”, na redação anterior à Emenda Constitucional nº 87/15, o diferencial de alíquotas era exigível pelo estado destinatário sempre que o adquirente fosse, simultaneamente, (i) consumidor final da mercadoria e (ii) contribuinte do ICMS. Observe-se:

Art. 155 (...)

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

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

Contudo, a exigência em exame **não** se refere ao dito diferencial de alíquotas de que trata o art. 155, § 2º, inciso VII, da CF/88.

Conforme já mencionado, exige-se nos presentes autos o imposto devido nos termos da Cláusula Primeira, § 1º, inciso IV, do Convênio ICMS nº 110/07, a seguir reproduzido, tendo em vista o disposto no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88 c/c o art. 2º, § 1º, inciso III, da Lei Complementar nº 87/96, já transcritos:

C O N V Ê N I O ICMS nº 110/07

CAPÍTULO I

DA RESPONSABILIDADE

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM -, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário:

(...)

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica:

(...)

III - em relação ao diferencial de alíquotas, aos produtos relacionados nos incisos do caput e nos incisos I e II do § 1º, sujeitos à tributação, quando destinados ao uso ou consumo e o adquirente for contribuinte do imposto;

IV - na entrada no território da unidade federada destinatária de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à sua industrialização ou à sua comercialização pelo destinatário.

(...) (Destacou-se)

Nesse sentido, é clara a legislação mineira ao dispor sobre a exigência em exame, mesmo nos casos em que o destinatário não seja inscrito como contribuinte deste Estado. Confira-se:

Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02

CAPÍTULO XIV

DAS OPERAÇÕES RELATIVAS A COMBUSTÍVEIS

Seção I

Da Responsabilidade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 73. Os contribuintes abaixo relacionados são responsáveis, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nas saídas subsequentes de combustíveis, derivados ou não de petróleo, exceto coque verde de petróleo, destinados a este Estado:

(...)

§ 1º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se, também, em relação ao imposto devido na entrada ou recebimento em operação interestadual de:

I - mercadoria para uso ou consumo do contribuinte;

II - **combustível derivado de petróleo, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, ainda que o adquirente ou destinatário não seja inscrito como contribuinte deste Estado.**

(Grifou-se e Destacou-se).

Por fim, pleiteia a Defesa de que seja suspenso o presente feito até o julgamento da ADI nº 5866.

Contudo, tal ADI já foi decidida de forma terminativa no STF, em 30/04/19, tendo sido extinto o processo sem resolução do mérito, nos termos do art. 485, inciso VI, do CPC c/c art. 21, inciso X, do Regimento Interno do STF, o que naturalmente implica na perda de efeitos da medida cautelar inicialmente concedida.

Dessa forma, houve perda de objeto em relação ao questionamento realizado, que deve ser afastado de plano.

Ademais, mesmo se a medida cautelar ainda estivesse produzindo efeitos, ainda assim não caberia razão à Defesa, pois as regras do Convênio ICMS nº 52/17 não se aplicam aos fatos geradores autuados (exercícios de 2012 a 2015). Confira-se a vigência dos dispositivos constantes do citado convênio:

Convênio ICMS nº 52/17

Cláusula trigésima sexta: Este convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos:

I - a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da publicação, relativamente à cláusula trigésima quarta;

Nova redação dada ao inciso II da cláusula trigésima sexta pelo Conv. ICMS 60/17, efeitos a partir de 25.05.17.

II - relativamente ao disposto no inciso I do caputmda cláusula vigésima primeira, a partir de:

a) 1º de julho de 2017, para a indústria e o importador;

b) 1º de outubro de 2017, para o atacadista;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) 1º de abril de 2018, para os demais segmentos econômicos;

Redação original, sem efeitos.

II - a partir de 1º de julho de 2017, relativamente ao disposto no inciso I do caput da cláusula vigésima primeira;

Nova redação dada ao inciso III da cláusula trigésima sexta pelo Conv. ICMS 62/17, efeitos a partir de 25.05.17.

III - a partir de 1º de janeiro de 2018, relativamente aos demais dispositivos.

Redação original, sem efeitos.

III - a partir de 1º de outubro de 2017, relativamente aos demais dispositivos.

Assim, correto o lançamento realizado.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG e considerando o Termo de Reformulação de fls. 232. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Flávia Sales Campos Vale (Revisora) e Bernardo Motta Moreira.

Sala das Sessões, 01 de julho de 2021.

**Heldo Luiz Costa
Relator**

**Marco Túlio da Silva
Presidente**

D