

Acórdão: 23.072/22/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001760389-47
Impugnação: 40.010151751-62, 40.010151796-13 (Coob.)
Impugnante: Camargoil Comércio e Serviços Eireli
CNPJ: 04.233542/0001-65
Mineração Poços de Caldas Ltda (Coob.)
IE: 518464868.00-43
Proc. S. Passivo: Ronaldo Cândido Soares, Maristela Ferreira de Souza
Miglioli/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/SIMILARES. Constatada a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário, conforme Convênio ICMS nº 110/07, em operações com óleo combustível derivado de petróleo, destinadas a contribuinte consumidor final, localizado neste estado. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

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 e 21 da Lei nº 6.763/75, c/c com o art. 75 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a cobrança de ICMS Substituição Tributária, devido pelos Sujeitos Passivos, relativo às remessas de óleo combustível derivado de petróleo, pela Autuada com destino à Coobrigada, contribuinte mineiro, consumidor final, sem retenção e sem recolhimento do imposto, no período de agosto de 2017 a junho de 2019.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação de 100% (em dobro) prevista no art. 56, inciso II, combinado com o § 2º, inciso I do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco informa no Relatório do Auto de Infração, que Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, por não ser aplicável ao destinatário, está sendo exigida no PTA nº 01.001759792-25.

Inconformadas, Autuada e Coobrigada apresentam, tempestivamente e por seus procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 45/82 e 122/145, respectivamente, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 202/222.

A Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fl. 226, o qual é cumprido pela Autuada às fls. 231/252.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às fls. 254/261.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante Coobrigada na autuação pleiteia a produção de prova pericial, como forma de se esclarecer questões atinentes à natureza do produto objeto da autuação.

Para tanto formula os quesitos de fls. 143/144, que suscitam questionamentos relacionados com a composição química, características, classificação fiscal, destinação e tratamento contábil do produto.

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

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

Ocorre que, no presente processo, verificou-se que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pelas Impugnantes, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Isto porque há nos autos bastante informação acerca da natureza do produto, embora seja esse motivo maior da controvérsia. É que a natureza do produto pode ser determinada também pela identificação da função por ele exercida, pela sua destinação e pelo local onde é empregado, e, neste ponto, não há divergência entre os argumentos das Impugnantes e do Fisco.

Também se considera irrelevante para o deslinde da matéria qual o tratamento contábil dado pela destinatária do produto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

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

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Desse modo, e por entender que todos os quesitos elencados pela Coobrigada encontram resposta no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Ainda em sede de preliminar, não há nulidade do processo por omissão de procedimento formalístico preparatório, como argui a Autuada.

Isto porque não procede a alegação de que os Autos de Início de Ação Fiscal – AIAFs, de nºs 10.000030035-80 e 10.000035819-07, foram preenchidos incorretamente.

Inicialmente, é de se ressaltar que a Fiscalização esclarece, em sua Manifestação Fiscal, que o AIAF de nº 10.00035819.07 foi emitido após ter expirado o prazo de validade do AIAF 10.000030035-80, o que nem seria necessário para a emissão do Auto de Infração nos termos do § 4º do art. 70 do RPTA, tratando-se, pois, de excesso de zelo do Fisco neste ponto.

No que se refere, ao preenchimento do campo “4” do AIAF, mencionado pela Impugnante e que trata das “Informações e Documentos Requisitados” é, por

óbvio, opcional, e somente é preenchido nas situações em que o Fisco precisar de mais documentos e informações, além das que já disponha, como por exemplo, a escrituração do contribuinte e documentos fiscais.

No caso em tela, a Fiscalização apenas preencheu este campo no primeiro AIAF, julgando desnecessária a requisição de outros documentos ou informações no segundo.

Também desnecessária a informação da data de início da ação fiscal, mesmo porque nem há no AIAF campo específico para isso. Apenas no campo “6”, “Recebimento do AIAF”, para os casos de entrega pessoal do AIAF, há campo específico para data, que, inclusive, é de preenchimento de quem o recebe.

No caso em tela, os AIAFs foram enviados por via postal, e a data de início da ação fiscal é a data em que se efetivou este recebimento.

Além do mais, a principal função desta data é marcar o momento a partir do qual está afastada a possibilidade de denúncia espontânea.

Importante destacar, ainda, que constam claramente dos 2 (dois) AIAFs acima mencionados, o objeto da ação fiscal e o período fiscalizado, estas sim, informações que devem constar obrigatoriamente de tais documentos.

Também não se constatou as incorreções apontadas na identificação do sujeito passivo e nas exigências impostas. A sujeição passiva está fundamentada através de dispositivos legais e, em relação às exigências, há no presente processo a imputação apenas de falta de retenção e recolhimento de ICMS ST, não havendo que se falar em retenção e recolhimento a menor.

Finalmente, também não cabe a alegação de falta de justa causa para lavratura do Auto de Infração, por exigir ICMS/ST de produto cujo NCM não estaria sujeito a este regime de recolhimento, uma vez que se trata de matéria que deve fazer parte da análise do mérito.

Portanto, rejeita-se, também, a preliminar de nulidade arguida.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a cobrança de ICMS Substituição Tributária, devido pelos Sujeitos Passivos, relativo às remessas de óleo combustível derivado de petróleo, pela Autuada com destino à Coobrigada, contribuinte mineiro, consumidor final, sem retenção e sem recolhimento do imposto, no período de agosto de 2017 a junho de 2019.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação de 100% (em dobro) prevista no art. 56, inciso II, combinado com o § 2º, inciso I do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75.

Quanto ao mérito, fica claro no cotejo das alegações das Impugnantes com os argumentos da Fiscalização, que a maior controvérsia da presente autuação está ligada à natureza da mercadoria comercializada pelo Sujeito Passivo: se está diante de óleo combustível como alega o Fisco ou apenas de um resíduo oleoso como defende a Autuada.

Neste sentido, há nos autos provas suficientes para caracterizar a mercadoria como óleo combustível, ainda que decorrente de recuperação de produto residual já utilizado.

Passa-se, então, a discorrer sobre os fundamentos principais que justificam este entendimento.

Inicialmente, destaca-se que não há dúvida no processo quanto à atividade exercida pela empresa Camargoil Comércio e Serviços Eireli, Sujeito Passivo na autuação, no que se refere ao produto por ela comercializado.

A própria empresa admite que realiza a recuperação de produto retirado de porão de navio, removendo suas impurezas, para posteriormente vendê-lo.

Também não é motivo de controvérsia entre as Impugnantes e o Fisco, que este produto, ao ser recuperado, é utilizado para produção nas indústrias como insumo, para queima em caldeiras e geração de calor, que em última análise fazem parte do rol de utilização do óleo combustível.

Acrescenta-se que o próprio Sujeito Passivo emitiu, na maioria do período autuado, notas fiscais que descrevem como mercadoria vendida “OCR TIPO BPF,” descrição esta que nos autos do processo fica claro se tratar de óleo combustível de baixo ponto de fluidez.

Neste sentido, o Fisco ressalta, inclusive, que a mudança de procedimento da Autuada, passando a descrever a mercadoria nas notas fiscais como “Resíduo óleo recuperado para queima” coincide com a data de envio do primeiro AIAF.

Outro aspecto relevante é que a Fiscalização anexou ao Auto de Infração espelho do site da Camargoil (fl. 26) no qual consta como atividade da empresa a “Recuperação De Resíduos Oleosos”, devolvendo ao resíduo oleoso “as suas características originais que novamente poderá ser utilizado como óleo combustível recuperado”.

Também consta como atividade descrita no mencionado site a “disponibilização do óleo combustível devidamente recuperado em suas características originais para qualquer consumidor que necessite do mesmo para geração de energia térmica em caldeiras, fornos, altos fornos, maçaricos de empresas de diversos segmentos como fundições, laminações, usinas de asfalto, minerações e indústrias diversas”.

Acrescenta-se, ainda, que a Impugnante, por ocasião da resposta ao despacho interlocutório, teve a oportunidade de apresentar dados relativos à composição, propriedades físico-químicas, classificação e aplicação, dentre outros, dos produtos que comercializa e que são objeto da autuação, e não o fez. Limitou-se a apresentar Relatório de Ensaio produzido pela empresa IC Analítica Laboratório de Combustíveis de fls. 242/246, que, entretanto, refere-se à amostra do produto adquirido pela própria Autuada antes do seu processamento, e não do produto recuperado que é o objeto da autuação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E, finalmente, o fato do óleo combustível comercializado pela Autuada se tratar de produto recuperado não o exclui do conceito de mercadoria, como bem salienta o Fisco, nos termos do inciso I do art. 222 do RICMS/02, senão veja-se:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

I - mercadoria é qualquer bem móvel, **novo ou usado**, suscetível de circulação econômica, inclusive semovente, energia elétrica, substâncias minerais ou fósseis, petróleo e seus derivados, lubrificante, **combustível sólido, líquido ou gasoso** e bens importados por pessoa física ou jurídica para uso, consumo ou incorporação no ativo permanente;

[Destacou-se]

Ora, partindo-se, então, da premissa de que está demonstrado no processo que a mercadoria comercializada pela Autuada é de fato óleo combustível, ainda que resultante de atividade de recuperação, mesmo porque é utilizada pelos adquirentes para finalidades próprias dos óleos combustíveis, caem por terra os demais argumentos das Impugnantes no sentido de tentar afastar a incidência do tributo exigido.

Esta incidência consta dos dispositivos elencados pelo Fisco, em especial o art. 2º, § 1º, inciso III e o art. 9, § 1º, inciso I e § 2º da Lei Complementar nº 87/96, e, ainda, o art. 5º, § 1º, item 4 da Lei nº 6.763/75 e arts. 1º, inciso III, alínea "b" e 73, § 1º, inciso II, ambos do Anexo XV do RICMS/02, abaixo reproduzidos:

Lei Complementar n.º 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

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:

[...]

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;

RICMS/02 - Anexo XV

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

[...]

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:

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

[Destacou-se]

Por outro lado, não procede a alegação de que os destinatários do produto não são consumidores finais. É que fica claro pelas declarações da própria Autuada que seus clientes são consumidores finais do óleo combustível por ela recuperado, ainda que contribuintes do ICMS, à medida que não comercializam nem industrializam o próprio produto, que é consumido nos respectivos processos industriais na queima e geração de calor.

Também não é capaz de afastar a exigência fiscal o argumento da Impugnante Camargoil de que está impedida de comercializar óleo combustível pelos órgãos de fiscalização de combustíveis.

Esta proibição pode de fato existir em relação a produtos novos, mas não ao produto recuperado comercializado pela empresa, já que esta é justamente a atividade que desenvolve. E ainda que existisse, não seria suficiente para afastar a norma tributária aplicável ao fato efetivamente ocorrido.

No que se refere a argumentos específicos da Coobrigada Mineração Poços de Caldas Ltda, sua inclusão no polo passivo da autuação encontra respaldo no art. 22, § 8º, item 5, § § 18 e 21 da Lei nº 6.763/75, combinado com o art. 75 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

[...]

§ 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**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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. [Destacou-se]

Também descabida a invocação do disposto no art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, primeiro porque no presente Auto de Infração não há exigência de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, apenas Multa de Revalidação. E ainda que houvesse, a infração cometida resultou em falta de pagamento de tributo, circunstância que afasta a aplicabilidade do permissivo legal requerido.

Sem sentido, ainda, o pleito da Coobrigada de redução a 20% da Multa de Revalidação aplicada por ausência de previsão legal.

Correto o cálculo do imposto devido, não havendo, inclusive, contestação neste sentido, por parte das Impugnantes.

Da mesma forma, correta a exigência da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, combinado com o § 2º, inciso I, do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as nulidades arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2022.

Paulo Levy Nassif
Relator

Marcelo Nogueira de Moraes
Presidente / Revisor

P