

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.848/24/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002262521-31  
Impugnação: 40.010153692-00  
Impugnante: Antônio Auto Pecas Ltda  
IE: 012346817.05-54  
Proc. S. Passivo: Alfredo Gomes de Souza Júnior/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT/RJ

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - LUBRIFICANTES/SIMILARES.** Constatou-se que a Autuada deixou de reter e recolher o ICMS/ST devido a este Estado, nas remessas de óleos lubrificantes, derivados ou não do petróleo, para contribuintes revendedores mineiros. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos carreados aos autos pela Impugnante. Entretanto deverá, ainda, ser afastada a cobrança de juros, multas e correção, nos termos do art. 100, incisos I, II e parágrafo único do Código Tributário Nacional -CTN c/c art. 45 do Decreto nº 44.747/08, para os fatos geradores ocorridos na vigência da Consulta formulada pela Contribuinte nº 207, de 06 de outubro de 2017. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências fiscais remanescentes, constituída pelo ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre a constatação de que a Autuada, substituta tributária por força do Convênio ICMS nº 110/07, sediada no estado do Espírito Santo, deixou de promover a retenção e o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária a este Estado, no período de maio de 2018 a outubro de 2021, incidente sobre as operações subsequentes com lubrificantes, derivados ou não de petróleo, constantes nos itens 7.0 e 8.1 do Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinados a contribuintes revendedores mineiros.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII ambos da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 79/104 (complementada às págs. 938/952), requerendo, ao final, o integral provimento de sua defesa.

**Da Reformulação do Crédito Tributário**

Acatando parcialmente alegações da Impugnante, o Fisco retifica o crédito tributário, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 978/985.

**Do Aditamento à Impugnação**

Regularmente cientificada, a Autuada adita sua impugnação às págs. 1.035/1.073. Reitera, ao final, pela procedência do lançamento.

**Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às págs. 1.908/1.981, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação efetuada.

**Da Instrução Processual**

A Assessoria do CCMG exara o interlocutório de págs. 1.982/1.983, gerando as seguintes ocorrências:

(I) esclarecimentos a Impugnante (págs. 1.988/2.018), com juntada de documentos;

(II) nova retificação do crédito tributário, conforme Termo de Reformulação acostado à págs. 2.096;

(III) aditamento da impugnação – págs. 2.111/2.114;

(IV) réplica fiscal (págs. 2.116/2.118).

**Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 2.119/2.166, opina, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às págs. 2.096.

**Da Instrução Processual**

Em sessão realizada em 21/11/24, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pela Conselheira Juliana de Mesquita Penha, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia 27/11/24, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Relatora) e Wertson Brasil de Souza, que julgavam parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 2.096, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Marcela Souza Savassi Rocha e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Luciano Neves de Souza, págs. 2.169.

---

***DECISÃO***

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação de que a Autuada, substituta tributária por força do Convênio ICMS nº 110/07, sediada no estado do Espírito Santo, deixou de promover a retenção e o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária a este Estado, no período de maio de 2018 a outubro de 2021, incidente sobre as operações subsequentes com lubrificantes, derivados ou não de petróleo, constantes nos itens 7.0 e 8.1 do Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinados a contribuintes revendedores mineiros.

Em termos literais, a acusação fiscal foi assim narrada pelo Fisco no Relatório Fiscal/Contábil original (anterior às retificações do crédito tributário) anexado ao Auto de Infração:

Relatório Fiscal

“... 7 - IRREGULARIDADES ENCONTRADAS:

7.1 – PERÍODO AUTUADO DE 05/2018 A 10/2021:

Constatou-se que o sujeito passivo, CNPJ 27.340.074/0008-08, sediado no município de Cachoeiro de Itapemirim/ES, com atividade principal de 45.30-7-01 - Comércio por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores, e atividade secundária, dentre outras, 46.81- 8-05 - Comércio atacadista de lubrificantes, substituto tributário mineiro por força do Convênio ICMS 110/2007, inscrito como contribuinte do Estado de Minas Gerais, não reteve e não recolheu o ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), nas remessas de óleos lubrificantes derivados ou não derivados de petróleo, NCM 2710.19.3, e graxas lubrificantes, NCM 2710.19.9, respectivamente, previstos nos Itens 7.0 e 8.1 do Capítulo 6, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/MG, a contribuintes mineiros, conforme demonstrado no Anexo 1 – Relatório de Apuração do ICMS ST Devido por Produto e Anexo 2 – Demonstrativo de Cálculo do ICMS ST Devido por Produto, anexados à peça fiscal.

Importante ressaltar que a autuada vendeu as mercadorias supracitadas em volume extremamente elevado para três contribuintes mineiros, recentemente baixados junto à Receita Federal, onde todos possuíam o mesmo endereço de estabelecimento. São eles: EDUARDO MOREIRA DA SILVA (CNPJ 34.629.830/0001-02), baixado em 23/04/2021; GUSTAVO LOPES DE SOUZA (CNPJ 35.823.412/0001-06), baixado em 28/07/2020; e G L LOGISTICA E SERVICOS AUTOMOTIVOS EIRELI (CNPJ 38.215.079/0001-40), baixado em 23/09/2021, conforme demonstrado no Anexo 4 – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

Frise-se que a condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, nos moldes o artigo 14 e parágrafos, da Lei 6.763/75.

Assim sendo, conforme descrito nos relatórios supramencionados, foi apurado o crédito tributário referente ao ICMS/ST, acrescido das respectivas Multa de Revalidação, prevista no art.56, inciso II, § 2º, inciso I, por descumprimento da obrigação principal de recolher o ICMS/ST, e da Multa Isolada, capitulada no art.55, inciso XXXVII, por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à substituição tributária, todos da Lei 6.763/75.

[...]

#### **8 – BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST APURADA:**

A base de cálculo da substituição tributária (BC/ST) relativa ao imposto devido pelas subsequentes operações dos estabelecimentos destinatários foi formada de acordo com o art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, combinado com o § 5º do mesmo artigo, da Parte 1, do Anexo XV; utilizando-se os percentuais de Margem de Valor Agregado (MVA) previstos para o Capítulo 6 da Parte 2 do mesmo Anexo; todos dispositivos do RICMS/2002, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13.12.2002, e alterações, vigentes no período considerado.

#### **9 – APURAÇÃO DO VALOR DO ICMS/ST DEVIDO:**

O valor do imposto devido a título de substituição tributária foi obtido pela diferença entre o imposto calculado, mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas, segundo o Art. 42, da Parte Geral do RICMS/MG, sobre a base de cálculo definida para a substituição (item 8, retro), e o devido pela operação própria do remetente.

#### **10 – APURAÇÃO DO VALOR DO ICMS/ST EXIGIDO:**

Exige-se o valor do ICMS/ST devido, apurado pelo Fisco (item 9, retro), e não retido nas notas fiscais e não recolhido pelo sujeito passivo, no prazo previsto na legislação tributária mineira.

[...]

#### **15 – RELAÇÃO DE ANEXOS:**

- Anexo 1 - Relatório de Apuração do ICMS ST devido por produto, total de 222 páginas;
- Anexo 2 - Demonstrativo de Cálculo do ICMS ST devido por produto, total de 208 páginas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 3 – Contribuintes Mineiros Destinatários, total de 15 páginas;
- Anexo 4 – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, total de 09 páginas;
- Anexo 5 – Notas Fiscais selecionadas por amostragem, total de 29 páginas.” (Grifou-se)

Os Anexos 1 a 4 do Auto de Infração (AI) foram alterados e renomeados, (1-A, 2-A, dentre outros) após as retificações efetuadas no crédito tributário.

De acordo com o Anexo 3-A, as operações objeto da presente autuação referem-se aos seguintes destinatários mineiros:

CNPJ	INSCRIÇÃO ESTADUAL	RAZÃO SOCIAL	PERFIL	CNAE	SITUAÇÃO
11161657754	ISENTO	WELLINGTON DA COSTA ABREU	SUBSTITUIDO		Habitualidade e volume Art. 14 da Lei 6.763/75
18977975000130	2774353260008	CASA DA RACAO VETERINARIA LTDA	SUBSTITUIDO	4619200	Representantes comerciais e agentes do comércio de mercadorias em geral não especializado
34629830000102	ISENTO	EDUARDO MOREIRA SILVA DIAS 12294444671	SUBSTITUIDO	BAIXADO	Habitualidade e volume Art. 14 da Lei 6.763/75
32007078000124	0033166960015	VALDIR AFONSO FERNANDES EIRELI	SUBSTITUIDO	4530703	Comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores
35823412000106	0036278860023	GUSTAVO LOPES DE SOUZA 11506956769	SUBSTITUIDO	BAIXADO	Habitualidade e volume Art. 14 da Lei 6.763/75
01591624000193	6476072490090	LP TRANSPORTES E COMERCIO LTDA	SUBSTITUIDO	4530703	Comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores
25550138000195	4315900940083	MONTE DIESEL LTDA	SUBSTITUIDO	4530703	Comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores
21951886000129	0026479990005	COOPERATIVA DE CONSUMO DOS TRANSPORTADORES DE CONTAGEM - COO	SUBSTITUIDO	4732600	Comércio varejista de lubrificantes
21951886000200	0026479990188	COOPERATIVA DE CONSUMO DOS TRANSPORTADORES DE CONTAGEM - COO	SUBSTITUIDO	9499500	Comércio varejista de lubrificantes
38215079000140	0038206190023	G L LOGISTICA E SERVICOS AUTOMOTIVOS EIRELI	SUBSTITUIDO	BAIXADO	Habitualidade e volume Art. 14 da Lei 6.763/75
21951886000129	0026479990005	COOPERATIVA DE CONSUMO DOS TRANSPORTADORES DE CONTAGEM - COO	SUBSTITUIDO	9499500	Comércio varejista de lubrificantes
03517251000136	3250535560050	JV PECAS E ACESSORIOS LTDA	SUBSTITUIDO	4530703	Comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores

Esclareça-se que foram canceladas as exigências fiscais relativas às operações envolvendo os contribuintes mineiros “**Transcardoso Ltda.**” e “**Bel Lubri Lubrificantes e Transportes Ltda.**”, conforme os Termos de Reformulação acostados às págs. 978/985 e 2.096.

Exige-se ICMS/ST/apurado, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII ambos da Lei nº 6.763/75.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante apresenta os argumentos a seguir, que serão, em continuidade, também analisados:

**- Alegações quanto às “Operações interestaduais relativas a derivados de petróleo – Inexistência de ICMS – Inexistência de substituição Tributária”:**

A Impugnante relata que a presente autuação decorre da suposta ausência de destaque e retenção do ICMS/ST, pela impugnante, nas operações de vendas de lubrificantes e graxas automotivas para empresas situadas no estado de Minas Gerais.

Porém, a seu ver, mesmo que as vendas de derivados de lubrificantes aos adquirentes mineiros tivessem intuito comercial (que nunca foi de seu conhecimento, segundo sua afirmação), não haveria que se falar na obrigação de destaque do ICMS/ST no caso dos autos.

Ressalta nesse sentido, que de acordo com o art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da Constituição da República de 1988 – CR/88, o ICMS não incide nas operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.

Menciona e reproduz o disposto no art. 2º, § 1º da Lei Complementar (LC) nº 87/96 e alega que o ICMS somente incide nas operações interestaduais de lubrificantes destinados a consumidor final, isto é, não destinados à industrialização ou à comercialização, observadas as disposições da Lei Complementar nº 190/22.

Portanto, segundo a Impugnante, não há que se falar em substituição tributária, como bem disciplina o Convênio ICMS nº 03/99 que rege a matéria, que apenas submete ao regime de substituição tributária as operações com lubrificantes não destinados à industrialização ou à comercialização, conforme cláusula primeira, § 1º, inciso III do mencionado convênio.

Transcreve, ainda, o art. 5º, inciso IV do RICMS/02, bem como o disposto na Cláusula Primeira, inciso V e § 1º, incisos III e IV do Convênio ICMS nº 110/07, e afirma que o próprio convênio exclui a imputação do regime de substituição tributária quando da remessa de lubrificantes com fins comerciais.

Logo, no seu entender, tanto pela Lei Complementar nº 87/96 quanto pelos Convênios, a saída de lubrificantes para outro Estado que não seja destinado ao consumidor final não há incidência do ICMS com ou sem regime de substituição tributária.

Argumenta, com base no supra exposto, que na saída de lubrificante para outro estado não há incidência de ICMS, sendo que o imposto deverá ser recolhido integralmente pelo adquirente de lubrificantes no estado de consumo. Entretanto, para facilitar a operacionalização, poderá a legislação do estado destinatário prescrever a substituição tributária a fim de que o remetente de lubrificantes de outro estado fique com a obrigação de reter o imposto na condição de substituto repassando-o integralmente ao estado destinatário.

Ressalta, porém, que, para isso, afigura-se imperioso a existência de norma expressa na legislação tributária do Estado destinatário, por disposição da Cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 81/93 relativo às normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entre os estados e o Distrito Federal, o que inexistente na legislação mineira, oportunidade em que reproduz doutrina de KIYOSHI HARADA sobre a matéria.

Conclui, dessa forma, que, mesmo que se entenda correta (ainda que desprovida de provas) a suposição fiscal de que as mercadorias seriam para revenda, não há falar em obrigação da impugnante em reter o ICMS/ST nas operações destacadas na autuação, devendo ficar a cargo dos destinatários o recolhimento do imposto ao Estado de Minas Gerais.

No entanto, as alegações da Impugnante não encontram respaldo na legislação vigente.

Cumpra registrar, inicialmente, que no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 198.088/SP, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que a hipótese de não incidência do ICMS, veiculada no art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da CR/88, 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, conforme ementa infra reproduzida:

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. CONSEQUENTE 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 visa promover maior igualdade entre estados produtores de petróleo e aqueles que não o são.

Assim, sob o enfoque da unidade da Federação de origem, as operações que destinem petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica a outras unidades da Federação, não estão sujeitas à incidência do ICMS, nos termos da norma constitucional supracitada.

Em relação à unidade Federada de destino, a tributação sobre tais produtos ocorrerá no momento da entrada no seu território, desde que não sejam destinados à comercialização ou industrialização do próprio produto, conforme inciso III do § 1º do art. 2º da LC nº 87/96. Caso contrário, a tributação ocorrerá por ocasião da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

subsequente saída interna, observada a legislação do estado de destino (Minas Gerais (MG), no presente caso).

Conforme infra demonstrado, a legislação vigente atribui ao remetente/alienante sediado em outra unidade da federação (UF) a responsabilidade, por substituição tributária, pela retenção e recolhimento do imposto devido a este estado, nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não do petróleo, destinados a consumidor final (não destinados à comercialização ou industrialização do próprio produto), assim como em relação às operações subsequentes com as mesmas mercadorias (destinadas a contribuintes revendedores mineiros).

Nesse sentido, cabe destacar que a responsabilidade da Impugnante, no tocante aos lubrificantes destinados à comercialização pelos destinatários mineiros, está prevista no próprio caput da cláusula primeira dos convênios supracitados (responsabilidade autorizada e implementada no Anexo XV do RICMS/02), *verbis*:

Convênio ICMS nº 03/99

CAPÍTULO I

DA RESPONSABILIDADE

Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, situados em outras unidades da Federação, a condição de contribuintes ou de sujeitos passivos por substituição, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que os remetentes estiverem realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário. (Grifou-se)

-----  
Convênio 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: (Grifou-se)

A expressão “*relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última*”,



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constante nos convênios acima, sem nenhuma dúvida, se refere às operações subsequentes com os lubrificantes destinados aos contribuintes revendedores mineiros.

Resta claro, portanto, que os convênios em apreço autorizam aos Estados e ao Distrito Federal a atribuir aos remetentes de lubrificantes (derivados ou não do petróleo) e outros produtos, sediados em outras unidades da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, em relação às operações subsequentes com os mesmos produtos.

Da mesma forma, os convênios em apreço estabelecem que a substituição tributária também se aplica na entrada, em estabelecimento de contribuinte, de lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto pelo destinatário mineiro, confira-se:

Convênio ICMS nº 03/99

CAPÍTULO I

DA RESPONSABILIDADE

Cláusula primeira - ...

[...]

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica:

I - às operações realizadas com:

[...]

II - em relação ao diferencial de alíquotas, a produto sujeito a tributação, quando destinado ao consumo e o adquirente for contribuinte do imposto;

III - na entrada de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à industrialização ou à comercialização pelo destinatário." (Grifou-se)

-----  
Convênio ICMS nº 110/07

CAPÍTULO I

DA RESPONSABILIDADE

Cláusula primeira - ...

[...]

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sua industrialização ou à sua comercialização pelo destinatário. (Grifou-se).

Conclui-se que a substituição tributária, em relação aos derivados do petróleo, somente é afastada nos casos em que houver a industrialização do próprio produto, pelo destinatário, vale dizer, somente quando o derivado do petróleo for utilizado como matéria prima para a obtenção de novo produto, também derivado do petróleo.

O termo “à sua industrialização”, contido no inciso IV do § 1º da Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 110/07, deve ser entendido como “industrialização do próprio produto”.

Embora no convênio anterior (nº 03/99), a restrição do conceito de industrialização à operação que decorresse do próprio produto não estivesse explícita, essa interpretação vinha sendo adotada pelos Estados, mesmo antes da edição do citado Convênio ICMS nº 110/2007.

Tal entendimento foi inserido no art. 1º, inciso III, alínea “b” do Anexo XV do RICMS/02, *verbis*:

RICMS/02 - Anexo XV

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

[...]

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

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. (Grifou-se)

O art. 9º, §§ 1º e 2º da LC nº 87/96 também é claro ao estabelecer a responsabilidade do remetente, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, nas operações com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, tanto em relação às operações subsequentes, quanto nas hipóteses em que tais mercadorias forem destinadas a consumidores finais.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

II - às empresas geradoras ou distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação.

[...]

§ 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. (Grifou-se).

Além dos convênios anteriormente citados, as normas legais que regem a matéria e respaldam o feito fiscal, seja no tocante à base de cálculo relativa às operações, seja no aspecto da sujeição passiva por substituição tributária, são basicamente as seguintes:

Lei nº 6.763/75

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

[...]

IX - no recebimento pelo destinatário, situado em território mineiro, de energia elétrica e de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, o valor da operação de que decorrer a entrada, nele incluídos todos os custos ou encargos assumidos pelo remetente ou destinatários;

[...]

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

[...]

§ 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. em relação a operação ou prestação subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;
- b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço; (Grifou-se)

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

[...]

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo imobilizado, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

[...]

§ 7º Para obtenção da base de cálculo, nos casos de responsabilidade pelo pagamento do imposto por substituição tributária, será observado o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

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

1. conforme dispuser o regulamento, às operações e às prestações com as mercadorias e os serviços relacionados na Tabela "E" anexa a esta Lei e com outras mercadorias, bens e serviços indicados pelo Poder Executivo;

[...]

§ 16. Na hipótese do inciso II, o valor a recolher a título de substituição tributária será a diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pelas operações próprias.

(Grifou-se).

-----  
RICMS/02 - ANEXO XV - Parte 1

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

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

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

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

[...]

VI - Capítulo 6: Combustíveis e Lubrificantes;

[...]

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

-----  
Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

[...]

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

[...]

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA - estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

**Efeitos de 01/01/16 31/12/18**

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

-----  
Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

-----  
Art. 62. Na operação interestadual com lubrificante derivado de petróleo submetido ao

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

regime de substituição tributária do item 7.0 do capítulo 6 da Parte 2 deste Anexo, o valor do imposto a ser recolhido a este Estado, a título de substituição tributária, é o resultante da aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição tributária. (Grifou-se)

### RICMS/02 - ANEXO XV - Parte 2

#### 6. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

6.1 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)

\* Relativamente ao item 15.0, o âmbito de aplicação do coque verde de petróleo é 6.2.

6.2 Inaplicabilidade

Efeitos de 01/01/18 a 28/02/18

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

6.1 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)

\* Relativamente ao item 15.0, o âmbito de aplicação do coque verde de petróleo é 6.2.

6.2 Inaplicabilidade

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
7.0	06.007.00	2710.19.3	Óleos lubrificantes	6.1	Na operação interna: 61,31
					Na operação interestadual: 96,72
8.1	06.008.01	2710.19.9	Graxa lubrificante	6.1	30

...” (Grifou-se)

Com relação aos lubrificantes não derivados do petróleo, a substituição tributária somente não se aplica (ST “diferença de alíquota”) quando estes forem destinados a empresas que explorem exclusivamente a prestação de serviços de transporte, utilizados em veículos próprios, por serem considerados insumos e não materiais de uso/consumo ou ativo imobilizado, não se enquadrando, portanto, na hipótese estabelecida no art. 22, inciso III da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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

[...]

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recebimento para uso, consumo ou ativo  
imobilizado, ficar sob a responsabilidade do  
alienante ou do remetente da mercadoria.

Porém, no caso dos autos, será demonstrado nas linhas abaixo, que todos os destinatários dos lubrificantes exploram, ainda que secundariamente, a revenda desses produtos, hipótese em que a substituição tributária relativa aos lubrificantes não derivados do petróleo é normalmente aplicável.

Vê-se, pois, que o feito fiscal está em perfeita sintonia com a legislação que rege a matéria, especialmente nos arts. 14, 19 inciso I, subalínea “b3” e nos itens 7.0 e 8.1 do Capítulo 6 do Anexo XV do RICMS/02, devendo-se reiterar que no presente caso as mercadorias são destinadas à futura comercialização.

Devem ser rejeitados, portanto, os argumentos da Impugnante.

### **- Alegações específicas quanto ao destinatário mineiro “Casa da Ração”:**

A Impugnante contesta as exigências fiscais referentes às operações praticadas com o contribuinte Casa da Ração Veterinária Ltda., cuja atividade principal é o CNAE n.º 46.83-4-00 - **Comércio atacadista de defensivos agrícolas**, adubos, fertilizantes e corretivos do solo.

Afirma que, ao que se vê da autuação, a razão para a inclusão das vendas para esta empresa no lançamento se deve ao fato desta ostentar como atividade secundária o CNAE 46.19-2-00 - Representantes comerciais e agentes do comércio de mercadorias em geral não especializado.

Salienta, porém, que ambas as atividades não possuem qualquer vinculação com o mercado automotivo.

Acrescenta que a empresa desenvolve a atividade de manutenção de equipamentos hidráulicos, como se vê no seu CNPJ, o que justifica a aquisição de lubrificantes visando a reparação de máquinas e equipamentos agrícolas.

Aduz que a presunção fiscal de que este contribuinte adquire derivados de petróleo para revenda, unicamente, por ostentar o CNAE n.º 46.19-2-00 como atividade secundária é desarrazoada e desproporcional.

A seu ver, neste caso, deveria o Fisco apresentar um mínimo provas de que a aludida empresa atua, de fato, na comercialização de derivados de petróleos e outras peças automotivas, apresentando documentos fiscais do contribuinte (aos quais possui amplo acesso) com este fim, como notas fiscais de venda e outros.

Na sua ótica, o procedimento adotado pelo Fisco não se revela o mais adequado para a apuração do ilícito tributário relatado, tendo sido autuada sem nenhuma prova efetiva da infração, mas com base em mera presunção, o que não se coaduna com o procedimento esperado de uma fiscalização pautada na legalidade e no princípio da moralidade administrativa.

Destaca, ao final, que em casos análogos este E. Conselho vem decretando a insubsistência de autuações decorrentes de presunções, sem prova efetiva da ocorrência do ilícito, oportunidade em que reproduz o seguinte acórdão:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO: 18.044/07/1ª

“... COM ISSO, EM SE TRATANDO DE EMPRESA CUJO RAMO DE ATIVIDADE É INCOMPATÍVEL COM A ATIVIDADE DE REVENDA DE LUBRIFICANTES, INEXISTINDO NOS AUTOS PROVA DE EFETIVA REVENDA DAS MERCADORIAS PELA EMPRESA CASA DA RAÇÃO VETERINÁRIA LTDA, DE FORMA ATRAIR A INCIDÊNCIA DO ICMS-ST, NÃO HÁ COMO PREVALECER A AUTUAÇÃO QUANTO A ESTE ASPECTO.

POR ISSO DEVE SER PROCEDIDO À REVISÃO DO LANÇAMENTO PARA QUE SEJAM EXCLUÍDAS AS OPERAÇÕES REFERENTES AS NOTAS FISCAIS: ...” (GRIFOS DA IMPUGNANTE)

Contudo, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Ressalte-se, nesse sentido, que o contribuinte **Casa da Ração Veterinária Ltda.**, CNPJ 18.977.975.0001-30, apesar de ter como atividade principal o comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo, revende os lubrificantes adquiridos, conforme listagem amostral de notas fiscais de vendas inserida nas páginas 36/37 da manifestação fiscal, referentes ao período de 02/05/18 a 24/09/21, cujos dados foram extraídos dos sistemas da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, especialmente do aplicativo denominado “Auditor Eletrônico”.

Conforme resumo apresentado pelo Fisco, no período supracitado, foram emitidas 837 (oitocentas e trinta e sete) notas fiscais de vendas/transferências, movimentando 4.831 (quatro mil, oitocentos e trinta e uma) unidades de lubrificantes.

Portanto, a prova exigida pela Impugnante foi devidamente apresentada pelo Fisco, qual seja, relação de documentos fiscais que comprovam que o contribuinte em questão revende lubrificantes.

O Acórdão nº 18.044/07/1ª, citado pela Impugnante não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pois, diferentemente da situação fática analisada pela D. 1ª Câmara de Julgamento, no caso do presente processo o Fisco comprovou que o contribuinte Casa da Ração Veterinária Ltda. revende os lubrificantes por ele adquiridos da Impugnante.

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

**- Alegações específicas quanto aos destinatários Wellington da Costa Abreu, Eduardo Moreira Silva dias, GL Logísticas e Serviços Automotivos Ltda e Gustavo Lopes de Souza:**

A Impugnante afirma ser insubsistente a autuação em relação aos destinatários Wellington da Costa Abreu e Eduardo Moreira Silva Dias, uma vez que são pessoas físicas não inscritas no cadastro de contribuintes do ICMS.

Ressalta que o Fisco não comprovou que tais mercadorias foram adquiridas pelos destinatários para fins de comercialização, prova que se faz imprescindível para a prosperidade da autuação, ou seja, a autuação estaria baseada em mera presunção.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A seu ver, é indene de dúvidas que caberia ao Fisco demonstrar que as aquisições realizadas por tais destinatários/clientes não se deram para consumo, mas com intuito de revenda, trazendo tal prova aos autos.

Quanto às empresas GL Logística e GL Logísticas e Serviços Automotivos Ltda, a Impugnante acredita que se trata de uma mesma empresa, pertencente ao empresário Gustavo Lopes de Souza, informando que todas as notas de venda para esta empresa foram direcionadas ao CNPJ nº 35.823.412/0001-36, em nome do proprietário.

Salienta que o cerne da questão é que, ao tempo das operações, no período de 19/12/19 a 30/07/20 (data da última compra) tal adquirente encontrava-se em situação regular nos cadastros fazendários deste estado, conforme consulta SIARE anexada à sua defesa.

Acrescenta que a referida consulta mostra não só a regularidade da empresa, mas que esta detinha, exclusivamente, a atividade de transporte de carga e de mudanças, sendo esta a informação que detinha à época dos fatos.

Assim sendo, na sua visão, o procedimento por ela utilizado na venda destinada à mencionada empresa foi correto, uma vez que se tratava a adquirente de empresa do ramo de transportes, afastando a aplicação do regime de substituição tributária a tais operações, a teor da própria solução à consulta da contribuinte nº 207/17.

Finaliza afirmando que não poderia ser dela exigido eventual possibilidade de a adquirente ser revendedora de lubrificantes, quando o próprio cadastro fiscal deste Estado informava tratar-se de empresa transportadora.

Conclui, nessa linha, que são improcedentes as exigências fiscais relativas aos destinatários/clientes-supracitados.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que o art. 14, § 1º da Lei nº 6.763/75, é absolutamente claro ao estabelecer que a condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial operação definida como fato gerador do imposto.

Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto.

Tal definição se aplica às pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídica (CNPJ) ou no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, especialmente em relação aos destinatários mineiros “Wellington da Costa Abreu” e “Eduardo Moreira Silva dias”, que não possuíam inscrição estadual neste Estado no período objeto da presente autuação, devendo-se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ressaltar que a “GL Logísticas e Serviços Automotivos Ltda” e “Gustavo Lopes de Souza” (detentores de inscrições estaduais), assim como ocorreu com os outros dois destinatários, não recolheram qualquer valor a título de ICMS/ST a este Estado, ainda que a título da responsabilidade tributária estabelecida no art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Por outro lado, **de acordo com informação prestada pelo Fisco**, a Impugnante protocolou denúncia espontânea (PTA nº 05.000325620.81), por meio da qual reconheceu a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST por ela devido em relação às operações por ela praticadas com consumidores finais mineiros que exerciam a atividade de prestação de serviços de transporte de mercadorias, envolvendo 203 (duzentos e três) contribuintes distintos.

Com base em tal denúncia espontânea, o Fisco elaborou o seguinte demonstrativo, comparando as remessas de lubrificantes aos mencionados transportadores, com as operações praticadas pela Impugnante com as pessoas físicas e/ou jurídicas ora analisadas, no qual a coluna “Unidades Vendidas” utiliza, como referência, o mesmo tipo “unitário” referenciado nas notas fiscais emitidas:

CONTRIBUINTES	NOTAS FISCAIS EMITIDAS	UNIDADES VENDIDAS	PERÍODO	QUANTIDADE MESES	MÉDIA MENSAL
203 (DUZENTAS E TRÊS) TRANSPORTADORAS DIFERENTES	2.855	360.218	11/05/2017 a 29/10/2021	52	6.927,30
EDUARDO MOREIRA DA SILVA	232	395.670	22/08/2019 a 23/04/2021	20	19.783,50
GUSTAVO LOPES DE SOUZA	77	355.150	19/12/2019 a 28/07/2020	7	50.735,70
GL LOG E SERV. AUTOM. EIRELI	87	569.698	25/08/2020 a 23/09/2021	13	43.822,90

Como se vê, de acordo com o demonstrativo acima, **para Eduardo Moreira da Silva (sem inscrição estadual)**, em 20 (vinte) meses foram emitidas 232 notas fiscais, abrangendo o volume de 395.670 unidades de lubrificantes, **sem que fosse recolhido qualquer valor de ICMS/ST ao Estado de Minas Gerais**, equivalendo a uma média mensal de 19.783 unidades de lubrificantes, quantidade que supera, em aproximadamente três vezes, a média unitária de lubrificantes destinada aos 203 contribuintes consumidores finais mineiros (transportadores).

Para o contribuinte **Gustavo Lopes de Souza**, em 07 (sete) meses foram vendidos 355.150 unidades de lubrificantes, **média mensal superior a sete vezes o volume de vendas** para as 203 transportadoras referentes à denúncia espontânea apresentada.

De forma análoga, para o contribuinte **GL Logística e Serviços Automotivos EIRELI**, em 13 (treze) meses foram vendidos 569.698 unidades de lubrificantes, **média mensal superior a seis vezes o volume de vendas** para as 203 transportadoras constantes na denúncia espontânea apresentada.

Além dos fatos acima, constam na manifestação fiscal as seguintes informações adicionais quanto aos destinatários mineiros supracitados, assim como em relação ao destinatário “**Welington da Costa Abreu**”:

Manifestação Fiscal

“... O contribuinte **EDUARDO MOREIRA DA SILVA** iniciou suas atividades em 22/08/2019 e encerrou em 23/04/2021 (vinte meses de operação), no município mineiro de Além Paraíba que faz divisa com o Estado do Rio de Janeiro, com CNAE 4930-2-01 -Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal. Neste período, **nunca teve inscrição estadual junto a Fazenda mineira.**

[...]

No momento em que o Fisco mineiro iniciou os trabalhos exploratórios, referente a esta peça fiscal, (primeiro trimestre de 2021), foi solicitado, pelo Coordenador Fiscal do NCONEXT-RJ, uma **diligência ao Coordenador da Delegacia Fiscal de Muriaé, a fim de verificar a existência desse suposto transportador no endereço cadastrado junto à Receita Federal**, pois, conforme dito acima, este **nunca possuiu inscrição estadual mineira.**

Segue e-mail do Coordenador Fiscal e do Fiscal que fez a diligência.

Reparamos que a diligência foi realizada no mesmo trimestre em que esta ‘transportadora’ **encerrou voluntariamente suas atividades, apesar do volume de lubrificantes se equiparar a todas as vendas para os 203** (duzentos e três) **transportadores no período quase três vezes maior do que o período de operação do referido contribuinte.**

**Ricardo Arthur de Moura Neves**

De: Jose Francisco Cordeiro Guimaraes  
Enviado em: quarta-feira, 27 de julho de 2022 11:11  
Para: Robson Luiz Resende Corrêa; Ricardo Arthur de Moura Neves  
Cc: Cassio Grayson Martins Novaes; dfmuriae; Jose Publio de Almeida Cunha  
Assunto: RE: SOLICITA DILIGÊNCIA FISCAL - Fotos do Local - MOREIRA SILVA TRANSPORTES

Prezados,  
AT aberto.

Abaixo informação da diligência ocorrida no segundo trimestre de 2021.

Atendendo a solicitação do fisco do Rio de Janeiro e enfatizando a inviabilidade de um atendimento mais célere a referida demanda em razão do Decreto que fixou os prazos da chamada "onda Roxa", comunicamos o resultado da diligência para verificação da Transportadora Eduardo Moreira Silva Dias, CNPJ nº 34.629.830/0001-02, no endereço da Rua Joaquim Dias Moreira, nº 482, Bairro Ilha Cerqueira, Além Paraíba, efetuada ontem, dia 22/04/2021.

- 1) Em diligência no local retro-citado que consta na JUCEMG e no Cadastro do CNPJ como endereço da referida Transportadora, verificamos a existência de imóvel residencial (casa), onde funciona um pequeno bar (botequim), fotos anexas.
- 2) Foi indagado ao proprietário do bar se ele conhecia o Senhor Eduardo Moreira Silva Dias e a existência de uma empresa Transportadora de Cargas no local, e ele nos informou que se tratava de seu sobrinho e que ele não se encontrava no momento e que iria "chamar" o responsável pelo imóvel para atendimento.
- 3) Se apresentou como proprietário do imóvel, o Senhor Clóvis Eduardo da Silva Dias, Identidade MG 84813116, SSP/MG, CPF nº 040887026-54, que se identificou com pai do sócio do proprietário da Transportadora, informando que ele não se encontrava na ocasião, e que naquele local funcionava apenas a sua residência, indagado sobre o efetivo local de funcionamento da Transportadora, ele não soube responder, nos informando apenas que o filho "mexia" com lubrificantes, não havendo qualquer produto naquele local.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4) Identificamos que o Senhor Clóvis constava como sócio da empresa Souza & Silva Transporte e Locação de Máquinas Equipamentos e Veículos, CNPJ nº 25.315.892/0001-40, com endereço a Rua José Ferreira Alves, nº 500, Lote 5, Quadra 13, Bairro Influência, Município de Carmo/RJ, que foi baixada pela Receita Federal em 11/11/2020, por Extinção p/Enc Liquidação Voluntária.

5) Não bastasse a inexistência no local indicado, a empresa foi constituída apenas com Inscrição no Cadastro do CNPJ, com previsão do CNAE de atividade 4930201, Transporte Rodoviário de Cargas, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal, seguramente no intuito de se desobrigar de Inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS de Minas Gerais, e descaracterizar a condição de contribuinte do Imposto.

6) Todas as evidências comprovam que se trata de empresa fictícia, e dessa forma, sem qualquer capacidade para recebimento de produtos e mercadorias, constituída de forma propositada apenas por CNPJ, na condição de consumidor final, "emprestando" esse CNPJ para remetentes de fora do Estado, remeterem mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem retenção e recolhimento do ICMS/ST devido na operação, provavelmente esses produtos estão sendo entregues a destinatários varejistas dos estados do Rio de Janeiro e Minas Gerais sem documento fiscal.

7) Por se tratar Contribuinte sem Inscrição Estadual não adotamos a formalização de Auto de Constatação, uma vez que não ser objeto de bloqueio ou cancelamento de Inscrição Estadual.

Atenciosamente,

**José Francisco Cordeiro Guimarães**  
Coordenador de Fiscalização da DF/Muriae  
AFRE - Auditor Fiscal da Receita Estadual  
Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais  
[josf.guimaraes@fazenda.mg.gov.br](mailto:josf.guimaraes@fazenda.mg.gov.br)



Importante transcrever o item 6 do e-mail acima **Todas as evidências comprovam que se trata de empresa fictícia**, e desta forma, sem qualquer capacidade para recebimento dos produtos e mercadorias, constituída de forma propositada apenas por CNPJ, na condição de consumidor final, emprestando este CNPJ para remetentes de fora do Estado, remeterem mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem retenção e recolhimento do ICMS-ST devido na operação, provavelmente esses produtos estão sendo entregues a destinatários varejistas do Rio de Janeiro e de Minas Gerais sem documento fiscal’.

Assim, conforme constatado no e-mail acima, e principalmente no item 6, **é de se surpreender que apesar de tantos anos de experiência da Autuada no ramo de peças automotivas, ela não conheça seu terceiro maior cliente em volume de vendas mensais.**

Sendo assim, todas as notas fiscais enviadas a este contribuinte **devem permanecer no somatório do Crédito Tributário.**

**Segue abaixo a relação de notas enviadas para EDUARDO MOREIRA DA SILVA**, CNPJ 34.629.830.0001-02, extraídas do Anexo 1A - Novo Relatório de Apuração do ICMS ST Devido por produto.

[...]

O mesmo ‘modus operandi’ é utilizado para os contribuintes **GUSTAVO LOPES DE SOUZA E GL LOGÍSTICA E SERVIÇOS AUTOMOTIVOS EIRELI.**

**O Primeiro** com operacionalidade de 19/12/2019 a 28/07/2020 **foi substituído pelo segundo** com operacionalidade de 25/08/2020 a 23/09/2021. Essas duas empresas, com o mesmo e único empresário, Gustavo Lopes de Souza, CPF 115.069.567-69, **também localizadas no município mineiro de Além Paraíba**, apresentaram CNAE 4930-2-01 – Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal.

[...]

**Assim como a Autuada não conhece seu terceiro maior cliente, ela, coincidentemente, não conhece seus dois maiores clientes apesar de vários anos de experiência no mercado automotivo.**

Seguem os cadastros junto à Receita Federal e fotos do local conforme Diligência realizada em 22/04/2021.

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS



Segue e-mail da diligência realizada em 27 de junho de 2022 a fim de se tirar fotos do local.

**Ricardo Arthur de Moura Neves**

**De:** Robson Luiz Resende Corrêa  
**Enviado em:** quarta-feira, 27 de julho de 2022 14:53  
**Para:** Jose Francisco Cordeiro Guimaraes  
**Cc:** Cassio Grayson Martins Novaes; dfmuriae; Ricardo Arthur de Moura Neves  
**Assunto:** DILIGÊNCIA FISCAL - CONTRIBUINTES : G L LOGÍSTICA E SERVIÇOS AUTOMOTIVOS EIRELI - IE Nº 003.820619-0023 E EDUARDO MOREIRA SILVA DIAS - CNPJ Nº 34.629.830/0001-02  
**Anexos:** IMG\_3720.jpeg; IMG\_3724.jpeg; Imagem4.jpg; Imagem3.jpg; Imagem2.jpg; Imagem1.jpg

**DD. SR. COORDENADOR FISCAL JOSÉ FRANCISCO:**

Cumprindo a determinação exarada na OS nº 08.220001649-90 temos a informar que:

- 1- Estivemos no endereço **Rua José Rodrigues Teixeira, 201** - Bairro Ilha Gama Cerqueira, Além Paraíba, MG, na data de hoje, 27 de julho de 2022, às 13:50 horas, e constatamos que o estabelecimento se encontrava fechado sem nenhum movimento econômico. Por meio de informações, constatamos também que o mesmo se encontra baixado desde 2021. Informações prestadas pelo Sr. Eduardo Moreira Silva Dias que se encontrava no local. Fotos em anexo conforme solicitação da NCONEXT/RJ comprovam tal fato;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2- Estivemos também no endereço **Rua Joaquim Dias Moreira, 482** – Bairro Ilha Gama Cerqueira, Além Paraíba, MG, na mesma data, às 13:56 horas, e constatamos o estabelecimento era uma residência conforme fotos em anexo, e sem nenhum movimento econômico, e conforme informações prestadas pelo mesmo Sr. Eduardo Moreira Silva Dias, o estabelecimento foi baixado há 01 (um) ano. Fotos também em anexo comprovam tal fato.

Este é o relatório Fiscal.

A sua superior consideração para demais providências que julgar necessárias.

Além Paraíba, 27 de julho de 2022.

*Atenciosamente,*

**Robson Luiz R. Corrêa**

Auditor Fiscal da Receita Estadual  
DF/Muriae – Núcleo Fiscal de Além Paraíba  
Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais  
[robson\\_correa@fazenda.mg.gov.br](mailto:robson_correa@fazenda.mg.gov.br)  
(32) 3462-7770 | VOIP: 55-5360

Como pode ser verificado nas fotos acima, e no item 2 deste e-mail, trata-se de uma residência, sendo inapropriado para o volume de mercadoria comercializada.

Observa-se também o encerramento voluntário das atividades **GL LOGÍSTICA E SERVIÇOS AUTOMOTIVOS EIRELI** em 23/09/2021 quando esta, em apenas treze meses de operação, superou, em muito, o volume de vendas para os 203 transportadores ativos de fato (quatro comparativo acima).

Sendo assim, todas as notas fiscais enviadas a **GUSTAVO LOPES DE SOUZA, CNPJ 35.823.412.0001-06**, e a **GL LOGÍSTICA E SERVIÇOS AUTOMOTIVOS EIRELI, CNPJ 38.215.079.0001-40**, **devem permanecer no somatório do Crédito Tributário.**

**Fica provado assim que as mercadorias vendidas para esses três contribuintes foram com o intuito de revenda, aplicando-se o artigo 14 supra da Lei 6.763/75 que descreve a habitualidade e o volume**, sendo a Impugnante Responsável Tributária conforme determina a legislação. Não havendo, assim, qualquer vício de irregularidade e de inconsistência na peça fiscal apresentada.

Segue abaixo a relação de notas enviadas para **GUSTAVO LOPES DE SOUZA, CNPJ 35.823.412.0001-06**, extraídas do **Anexo 1A - Novo Relatório de Apuração do ICMS ST Devido por produto.**

[...]

Segue abaixo a relação de notas enviadas para **GL LOGÍSTICA E SERVIÇOS AUTOMOTIVOS EIRELI, CNPJ 38.215.079.0001-40**, extraídas do **Anexo 1A - Novo Relatório de Apuração do ICMS ST Devido por produto.**



[...]

INSUBSISTÊNCIA DA AUTUAÇÃO EM RELAÇÃO A WELINGTON DA COSTA ABREU E EDUARDO MOREIRA SILVA DIAS – OS DESTINATÁRIOS SÃO PESSOAS FÍSICAS NÃO INSCRITAS EM CADASTRO DE CONTRIBUINTES - CONSUMIDORES FINAIS

Quanto a insubsistência da autuação em relação a WELINGTON DA COSTA ABREU e EDUARDO MOREIRA SILVA DIAS, **mais uma vez, a Impugnantes entende erroneamente que pessoas físicas não podem ser contribuintes**, pois, estas não possuem obrigação legal de se inscreverem no cadastro de contribuinte da Receita Estadual mineira.

É necessário esclarecer que, apesar de não existir esta obrigação, **tanto o artigo 14 da Lei Estadual 6.763/75 quanto o artigo 4º da Lei Complementar 87/1996** definem a condição de contribuinte, não importando se a pessoa é física ou jurídica, independentemente de estar constituída ou registrada.

Sobre o contribuinte EDUARDO MOREIRA SILVA DIAS já foi esclarecido quanto a sua inclusão nessa peça fiscal.

Em relação ao contribuinte **WELINGTON DA COSTA ABREU**, **é importante ressaltar que não é possível imaginar que uma pessoa a física** (CPF 111.616.177-54) **compre em um único dia** (05/02/2021) **720** (setecentos e vinte) **unidades de óleo lubrificante e que esse volume não seja para revenda**. Este é mais um caso de habitualidade e de volumes que caracterizam esta pessoa física como contribuinte.

É de se esperar que a Autuada, tão experiente em sua área de atuação, desconfie de uma pessoa física, sem CNPJ e sem Inscrição Estadual, que compre lubrificantes com habitualidade e volume muito elevados.

Em aproximadamente **39 (trinta e nove) meses foram vendidos 5.890** (cinco mil, oitocentos e noventa) **unidades de lubrificantes** sem que fosse recolhido qualquer valor de ICMS-ST para o Estado de Minas Gerais.

**No aditamento anexado a esta peça fiscal**, a Autuada apresentou uma declaração do suposto transportador alegando que os produtos adquiridos foram utilizados para uso exclusivo em frota própria, não sendo utilizados para revenda.

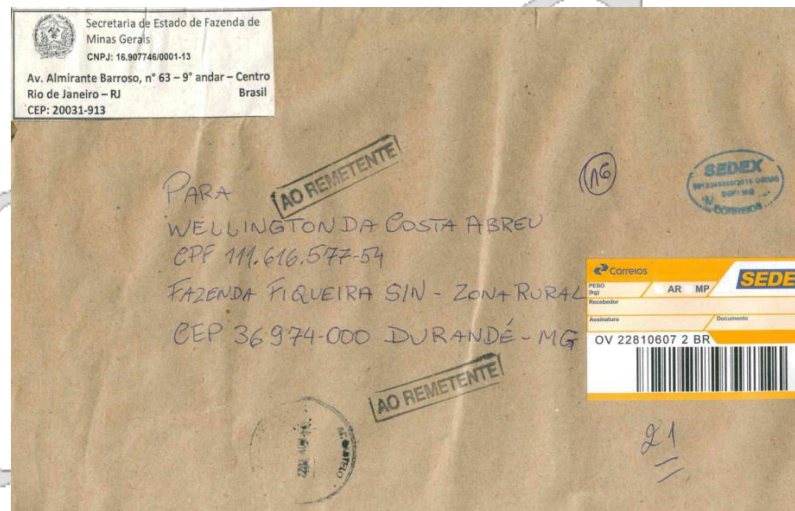
# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme a Consulta de Contribuintes nº 103/2015 já apresentada, esta declaração não exclui a responsabilidade tributária da autuada.

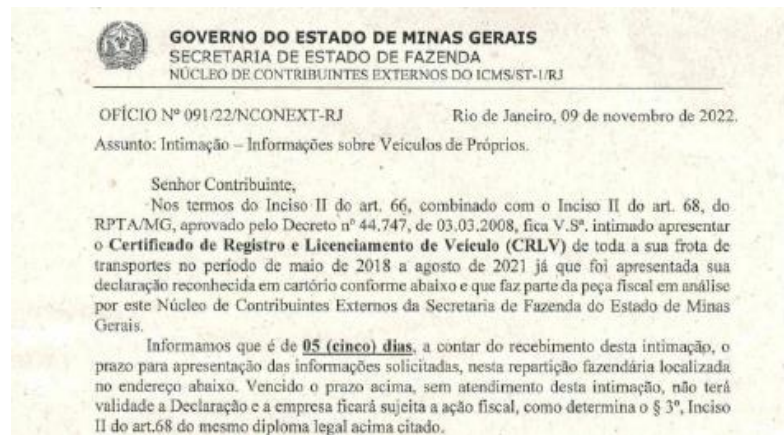
[...]

O que causa estranheza é que **numa cidade (Durandé – MG para onde foram enviadas as mercadorias) com população perto de 7.000 (sete mil) habitantes, a agência dos Correios não encontre o referido transportador, pois, foi enviado o OFÍCIO Nº 091/22, abaixo, para que o suposto transportador comprovasse o tamanho de sua frota, e este Ofício retornou sem que este fosse procurado.**

[...]



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS



Portanto, todas as notas fiscais emitidas para este contribuinte devem permanecer nesta peça fiscal em conformidade com as Leis supracitadas ..." (Grifou-se)

A Autuada recorre a declarações **de parte** dos adquirentes/destinatários (segundo a própria autuada "**de parte**") onde estes atestam que procederam à aquisição dos referidos produtos na qualidade de prestadores de serviço de transporte de carga, para uso exclusivo em frota própria.

Frisa-se o fato de que inexistente a declaração dos **três maiores clientes da Autuada**.

Ademais, segue abaixo excerto da Consulta de Contribuinte nº 103/2015, que afasta qualquer dúvida quanto à responsabilidade da Impugnante pela retenção e recolhimento do ICMS/ST devido a este Estado, relativamente às operações em análise:

Consulta de Contribuinte nº 103/2015

"... CONSULTA

1- Está correto o entendimento da Consulente, de que nas suas operações de venda, **poderá se pautar na declaração formal dada por seus clientes**, recolhendo o ICMS/ST quando for informada de que o produto será revendido e **não efetuando a respectiva retenção, quando for declarado que a mercadoria destina-se ao ativo imobilizado ou uso e consumo?**

2 - Em caso negativo, como a Consulente deverá proceder e qual fundamento legal?

**RESPOSTA**

1 e 2 - **O entendimento da consulente está incorreto**, Essa Diretoria reiteradamente vem orientando que o regime de substituição tributária se aplica a qualquer produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, desde que integre a respectiva descrição.

Portanto, estando o produto classificado o código da NBM/SH citado em subitem da referida Parte 2 e, cumulativamente, enquadrando-se na descrição

contida neste mesmo subitem, aplica-se o referido regime, ressalvadas as hipóteses de aplicabilidade prevista no ar. 18 da arte 1 do anexo XV do RICMS/02.

Logo, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo pra estabelecimento de contribuintes deste Estado **revendedor dessas mesmas mercadorias**, a Consulente **é responsável**, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, conforme disposto no art. 12 da Parte 1 do Anexo do RICMS/02, **independentemente de declaração do destinatário sobre o emprego que será dado à mercadoria.**” (Grifou-se)

A presente autuação encontra respaldo, ainda, na Consulta de Contribuinte nº 231/2021, formulada por estabelecimento da Impugnante, que foi assim emendada:

Consulta de Contribuinte nº 231/2021

**Consulente:** Antônio Auto Peças Ltda.

**Origem:** Cachoeiro de Itapemirim - ES

Ementa:

“ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RESTITUIÇÃO - Nas operações com mercadorias classificadas em um dos códigos NBM/SH relacionados nos capítulos 1 ou 6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, com destino a cliente da consulente **que se dedica também à comercialização de tais produtos, aplica-se o regime de substituição tributária**, cabendo ao remetente, no caso a consulente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, em razão do disposto no art. 12 da Parte 1 do mesmo Anexo e, respectivamente, no Protocolo ICMS 41/2008 e Convênio ICMS 110/2007.” (Grifou-se)

- **Alegações específicas quanto às operações destinadas a “Empresas Transportadoras”:**

A Impugnante reitera que a presente autuação decorre da suposta ausência de destaque e retenção do ICMS/ST, nas operações de vendas de lubrificantes e graxas automotivas para empresas situadas no estado de Minas Gerais.

Ressalta, porém, que pelo acervo documental por ela acostado aos autos, assim como pelo Fisco, constata-se que a maioria dos adquirentes das mercadorias por ela vendidas consistem em empresas prestadoras de serviços de transporte.

Argumenta que a listagem abaixo colacionada não deixa dúvidas sobre tal assertiva:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMPRESA	CNPJ	CNAE REFERENTE A ATIVIDADE DE TRANSPORTE
EDUARDO MOREIRA SILVA TRANSPORTES	34.629.830/0001-02	
GL LOGISTICA	35.823.412/0001-06	
GL LOGISTICA E SERVIÇOS AUTOMOTIVOS	38.215.079/0001-40	
BEL LUBRI LLUBRIFICANTES E TRANSPORTADORA LTDA	10.848.351/0001-00	49.30-2-02 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional
CASA DA RAÇÃO VETERINÁRIA LTDA	18.977.975/0001-30	
COOPERATIVA DE CONSUMO DOS TRANSPORTADORES	21.951.886/0001-29	49.30-2-01 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal.
COOPERATIVA DE CONSUMO DOS TRANSPORTADORES	21.951.886/0002-00	49.30-2-01 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal.
JV PEÇAS E ACESSORIOS LTDA	03.517.251/0001-36	49.30-2-02 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional
LR TRANSPORTES E COMERCIO LTDA	01.591.624/0001-93	49.30-2-02 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional
MONTE DIESEL LTDA	25.550.138/0001-95	
TRANSCARDOSO LTDA	20.301.933/0001-26	49.30-2-03 - Transporte rodoviário de produtos perigosos
VALDIR AFONSO FERNANDES EIRELI	32.007.078/0001-24	49.30-2-02 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional

Pondera que, em se tratando de vendas de lubrificantes e derivados de petróleo a transportadoras sediadas no estado de Minas Gerais, que utilizam as mercadorias diretamente em seus veículos, constituindo insumos para prestação de serviço de transportes, não há que se falar em destaque e retenção de ICMS/ST, isto é, as operações de vendas destas mercadorias a empresas prestadoras de serviço de transporte, para utilização direta em sua frota não estão submetidas ao ICMS/ST.

Acrescenta que tal raciocínio pode ser extraído do próprio art. 18, inciso IV do Anexo XV do RICMS02.

Afirma que, para que não houvesse dúvida sobre a interpretação acerca da retenção ou não na venda de lubrificantes a empresas de transportes situadas em Minas Gerais, formulou em período anterior ao objeto desta autuação a Consulta de Contribuinte nº 207/2017, que acenou positivamente ao entendimento por ela aqui defendido, nos seguintes termos:

Consulta de Contribuinte nº 207/2017

Consulente: Antônio Autopeças Ltda

Origem: Juiz de Fora – MG

“ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – TRANSPORTADORAS – PNEUS, CÂMARAS DE AR, LUBRIFICANTES – Não se aplica a substituição tributária na operação interestadual que destine pneu, câmara de ar ou lubrificante a empresa de transporte estabelecida em território mineiro para uso como insumo necessário à prestação de serviço de transporte, observado, ainda, o disposto no inciso VIII do art. 66 do RICMS/2002.” (Grifos da Impugnante)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lembra que a Consulta possui força vinculante em relação ao consulente, conforme art. 45 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos RPTA (Decreto nº 44.747/08).

Acentua que, ao tempo das operações consideradas no lançamento, procedia exatamente como determinava a solução da consulta supracitada, não efetuando a retenção do ICMS/ST na venda de lubrificantes para empresas de transporte, por estar desonerada desta obrigação, conforme entendimento externado pela própria SUTRI/SEF/MG.

Pontua que, reforçando a sua boa-fé, nas notas fiscais por ela emitidas constava a advertência de que, caso não se tratasse de vendas para consumo ou ativo, deveria o adquirente não proceder ao aceite da nota e restituir a mercadoria. Desse modo, o Contribuinte utilizou de toda diligência que estava ao seu alcance para cumprir à legislação, não podendo agora ser cobrado por supostamente descumprir a legislação mineira, em total afronta ao entendimento fornecido pela SEF/MG em resposta à consulta formulada pelo contribuinte.

Reafirma que, no caso específico da venda de lubrificantes, há dúvida, inclusive, sobre a própria incidência do imposto em operações interestaduais, como bem destacado pelo Professor KIYOSHI HARADA, em parecer divulgado no site do Fiscosoft, por ela reproduzido nos autos.

Assim, de acordo com a Impugnante, apurando o Fisco objeto estritamente comercial na aquisição de lubrificantes e autopeças pelas transportadoras situadas neste Estado, caberá ao adquirente o recolhimento do imposto, conforme parecer de KIYOSHI HARADA, mencionado.

Destaca que a eventual existência da atividade secundária de comércio no objeto social da transportadora, estando esta inscrita no cadastro de contribuintes, não desfiguraria o exercício da atividade principal, vale dizer, a simples aposição de uma atividade no contrato social, por si só, não atrai a obrigação de retenção do ICMS/ST a despeito de evidências de sua materialização.

Argumenta que realizou a venda conforme a destinação declarada pelo adquirente (consumo na prestação de serviço de transporte), consignou isso na nota fiscal de venda e destacou expressa mensagem de que, caso não fosse para uso próprio, a mercadoria deveria ser rejeitada/devolvida.

Realça que tomou todos os cuidados que estavam ao seu alcance para manter-se regular, ou seja, a suposição fiscal de que as mercadorias seriam para revenda (como se depreende do anexo III, do Auto de Infração), destoa de todos os documentos fiscais e cuidados por ela tomados e não se escora em nenhuma prova específica que justifique que à época, deveria a Impugnante ter recolhido a ST.

Complementa que, em razão do volume de vendas fica a ela inviável perquirir sobre o intuito da aquisição das mercadorias por seus clientes, tampouco há qualquer disposição legal neste sentido, sendo que havendo como destinatários prestadoras de serviços de transporte, é de se presumir tratar-se de vendas sem o destaque do ICMS/ST em razão da atividade fim do adquirente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conclui, nesses termos, ser inegável que os fundamentos associados aos elementos probatórios adunados conduzem a derrubada da presente autuação, porquanto se faz inexigível o ICMS-ST nas operações selecionadas no Auto de Infração.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que o Fisco cancelou as exigências fiscais relativas às operações envolvendo os contribuintes “**Transcardoso Ltda.**” e “**Bel Lubri Lubrificantes e Transportadora Ltda**”, conforme Termos de Reformulação do crédito tributário infra reproduzidos:

### Primeiro Termo de Reformulação

“... Recebida a impugnação do sujeito passivo (págs. 01 a 26), verificou-se a procedência de sua alegação no tocante ao contribuinte mineiro TRANSCARDOSO LTDA, CNPJ 20.301933/0001-26, ...

Nas vendas de lubrificantes da Impugnante para este contribuinte, foi verificado uma quantidade pequena de produtos, o que justifica, juntamente com os CNAEs apresentados, que estas mercadorias tenham sido adquiridas para consumo. Além disso, não foram encontradas revenda destas pelo contribuinte mineiro, diferentemente de todos os demais contribuintes mineiros relacionados neste Auto.

Sendo assim, a empresa TRANSCARDOSO LTDA deixa de ser classificada como substituída e por isso, foi excluída deste PTA que só faz referência a consumidores substituídos pois, revendem as mercadorias citadas nos anexos apresentados.

Como consequência, as notas fiscais emitidas pela ora Impugnante com destino à empresa TRANSCARDOSO LTDA foram excluídas dos Anexo 2 – Relatório de Apuração do ICMS ST Devido por produto e Anexo 3 – Demonstrativo de Cálculo do ICMS ST Devido por produto e fez-se uma nova apuração do imposto devido a título de substituição tributária conforme novos Anexo 2A – Novo Relatório do Apuração do ICMS/ST Devido por produto e Anexo 3A – Novo Relatório do Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST Devido por produto anexados à peça fiscal ...” (Grifou-se)

### Segundo Termo de Reformulação

(Decorrente do Interlocutório de págs. 1.982/1.983)

“... 1.1 NOVO ACATAMENTO PARCIAL DA IMPUGNAÇÃO - Interlocutório

[...]

Após análise dos argumentos e documentos apresentados, constantes do Grupo Reformulação do

lançamento Tipo Termo Reformulação do e-PTA 01.002262521-31 a Fiscalização verificou que foram apresentados pagamentos de ICMS ST pelo destinatário mineiro Bel Lubre Lubrificantes e transportadora LTDA, IE.MG 001.186226.00-60, com datas de recolhimento de 30.10.2019 e 01.06.2020, anteriores a ciência do Auto de Infração em tela, em 20.12.2021.

Sendo assim, foram retirados os valores de ICMS ST de R\$ ... referente ao período de setembro de 2019 e de R\$ ... referente ao período de abril de 2020 e consequentemente os mesmos valores da MR. Também foram retirados os valores de MI dos mesmos períodos nos valores de R\$ ... e R\$ ... respectivamente. Esses valores foram abatidos do CT Total atendendo ao determinado no Despacho Interlocutório do CCMG de 01.08.2023. As notas fiscais envolvidas foram as de números 256625, 258035, 257480, 258050, 276498 e 275970. O novo acatamento parcial por parte do Fisco levou a uma redução do Crédito Tributário Total ...”  
(Grifou-se)

Por outro lado, as operações relativas aos contribuintes **Eduardo Moreira Silva Transporte, Gustavo Lopes de Souza, GL Logística/GL Logística e Serviços Automotivos e Casa da Ração Veterinária Ltda.** já foram analisadas anteriormente, oportunidade em que foram refutados os argumentos da Impugnante relativos a tais destinatários.

Ressalte-se, também, que a norma estabelecida no art. 18, inciso IV do Anexo XV do RICMS/02 não se aplica ao caso dos autos, como tenta fazer crer a Impugnante, pois as operações ora analisadas não se referem a remessas de lubrificantes a estabelecimentos industriais mineiros, para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Feitas essas observações, cabe destacar que o contribuinte destinatário mineiro “**Cooperativa de Consumo dos Transportadores de Contagem – COOTRACON**”, CNPJ nºs 21.951.886/0002-00 e 21.951.886/0001-29, Inscrições Estaduais nºs 002.647.999.01-88 e 002.647.999.00-05, exerce a **atividade de comércio varejista de lubrificantes** (CNAE 47.32-6-00).

De igual forma, o contribuinte mineiro “**JV Peças e Acessórios Ltda.**”, CNPJ nº 036517.251/0001-36, tendo como nome de fantasia **DIDI Auto Peças**, além de possuir CNAE principal 47.30-7-03, que se refere a comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores, **também revende lubrificantes**.

Quanto ao contribuinte **LP Transporte e Comércio Ltda.**, CNPJ nº 01.591.624/000193 (CNAE principal 49.30-2-02 transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional, e CNAE secundário 45.30-7-03 comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores), verifica-se que este também revende lubrificantes.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na mesma linha, o contribuinte “**Monte Diesel Ltda.**”, CNPJ nº 25.550.138/0001-95, que tem como atividade principal o comércio varejista de peças e acessórios novos para veículos automotores (CNAE principal 45.30-7-03), exerce também a atividade de revenda de lubrificantes.

O mesmo acontece com o contribuinte “**Valdir Afonso Fernandes EIRELI**”, CNPJ nº 32.007.078/0001-24, (nome fantasia **DIDI TRANSPORTES**), pertencente ao mesmo proprietário da empresa anterior “**JV Peças e Acessórios Ltda.**”, CNPJ nº 036517.251/0001-36, (nome fantasia **DIDI AUTO PEÇAS**), pois também explora a atividade (ainda que não principal) de revenda de lubrificantes.

Todas as afirmações acima estão devidamente comprovadas na manifestação fiscal (págs. 47/70 da manifestação do Fisco), provas estas baseadas em dados inequívocos extraídos dos sistemas da SEF/MG, especialmente do aplicativo denominado “Auditor Eletrônico”, conforme excertos abaixo:

### Manifestação Fiscal

“... Quanto a lançamento das notas de vendas ao contribuinte **COOPERATIVA DE CONSUMO DOS TRANSPORTADORES DE CONTAGEM – COOTRACON** (CNPJ 21.951.886/0002-00, IE 002.647.999.01-88), justifica-se pelo fato deste contribuinte, além de possuir CNAE principal 47.32-6-00 comércio varejista de lubrificante, revender esses lubrificantes conforme comprovado abaixo com informações retiradas do Auditor Eletrônico onde somente foram excluídos o CNPJ, a Inscrição Estadual e a Razão Social nas notas de revenda.

A fim de não se estender muito, a fiscalização apresenta abaixo a primeira (pág. 01/08), a penúltima (07/08) e a última página (pág. 08/08) de revenda extraídas do Auditor Eletrônico no período de 19/08/2019 a 08/11/2021, totalizando neste período 581 ... notas de venda (ECF) e movimentando 960 ... unidades de lubrificantes.

Sendo assim, a prova material está apresentada e qualquer outro argumento trazido pela Autuada na impugnação e/ou no aditamento não deve prosperar uma vez que os fatos comprovam a revenda das mercadorias, tornando insustentável qualquer tipo de argumentação apresentada pela Impugnante em relação a este contribuinte.

[...]

Segue a prova de revenda das mercadorias.

[...]

Quanto ao lançamento das notas de vendas ao contribuinte COOPERATIVA DE CONSUMO DOS TRANSPORTADORES DE CONTAGEM – COOTRACON

(CNPJ 21.951.886/0001-29, IE 002.647.999.00-05), justifica-se pelo fato deste contribuinte, além de possuir CNAE principal 47.32-6-00 comércio varejista de lubrificante, revender esses lubrificantes conforme comprovado abaixo com informações retiradas do Auditor Eletrônico onde somente foram excluídos o CNPJ, a Inscrição Estadual e a Razão Social nas notas de revenda.

A fim de não se estender muito, a fiscalização apresenta abaixo a primeira (pág. 01/19), a penúltima (18/19) e a última página (pág. 19/19) de revenda extraídas do Auditor Eletrônico no período de 03/08/2020 a 27/12/2021, totalizando neste período 1.435 ... notas de venda (ECF) e movimentando 2.781 ... unidades de lubrificantes.

Sendo assim, a prova material está apresentada e qualquer outro argumento trazido pela Autuada na impugnação e/ou no aditamento não deve prosperar uma vez que os fatos comprovam a revenda das mercadorias, tornando insustentável qualquer tipo de argumentação apresentada pela Impugnante em relação a este contribuinte.

[...]

Segue a prova de revenda das mercadorias.

[...]

Quanto a lançamento das notas de vendas ao contribuinte JV PEÇAS E ACESSÓRIOS LTDA, CNPJ 036517.251/0001-36, (nome fantasia DIDI AUTO PEÇAS), justifica-se pelo fato deste contribuinte, além de possuir CNAE principal 47.30-7-03 comércio a varejo de peças e acessórios novos veículos automotores, revender não só peças como também lubrificantes conforme comprovado abaixo com informações retiradas do Auditor Eletrônico onde somente foram excluídos o CNPJ, a Inscrição Estadual e a Razão Social nas notas de revenda.

A fim de não se estender muito, a fiscalização apresenta abaixo a primeira (pág. 01/07), a penúltima (pág. 06/07) e a última página (pág. 07/07) de revenda extraídas do Auditor Eletrônico no período de 02/05/2018 a 29/10/2021, totalizando neste período 379 ... notas de venda e movimentando 2.744 ... unidades de lubrificantes.

Sendo assim, a prova material está apresentada e qualquer outro argumento trazido pela Autuada na impugnação e/ou no aditamento não deve prosperar uma vez que os fatos comprovam a revenda das

mercadorias, tornando insustentável qualquer tipo de argumentação apresentada pela Impugnante em relação a este contribuinte.

[...]

Segue a prova de revenda das mercadorias.

[...]

Quanto a lançamento das notas de vendas ao contribuinte VALDIR AFONSO FERNANDES EIRELI, CNPJ 32.007.078/0001-24, (nome fantasia DIDI TRANSPORTES), pertencente ao mesmo proprietário da empresa anterior JV PEÇAS E ACESSÓRIOS LTDA, CNPJ 036517.251/0001-36, (nome fantasia DIDI AUTO PEÇAS), justifica-se pelo fato deste contribuinte revender lubrificantes conforme comprovado abaixo com informações retiradas do Auditor Eletrônico onde somente foram excluídos o CNPJ, a Inscrição Estadual e a Razão Social nas notas de revenda.

A fiscalização apresenta abaixo a primeira (pág. 01/02), a última página (pág. 02/02) de revenda extraídas do Auditor Eletrônico no período de 07/01/2020 a 19/04/2021, totalizando neste período 57 ... notas de venda e movimentando 2.511 ... unidades de lubrificantes.

[...]

Sendo assim, a prova material está apresentada e qualquer outro argumento trazido pela Autuada na impugnação e/ou no aditamento não deve prosperar uma vez que os fatos comprovam a revenda das mercadorias, tornando insustentável qualquer tipo de argumentação apresentada pela Impugnante em relação a este contribuinte.

[...]

Segue a prova de revenda das mercadorias.

[...]

Quanto a lançamento das notas de vendas ao contribuinte LP TRANSPORTE E COMÉRCIO LTDA, CNPJ 01.591.624/000193, CNAE principal 49.30-2-02 transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional, e CNAE secundário 45.30-7-03 comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores, justifica-se pelo fato desta revender peças e acessórios, também revende lubrificantes conforme comprovado abaixo com informações retiradas do Auditor Eletrônico onde somente foram

excluídos o CNPJ, a Inscrição Estadual e a Razão Social nas notas de revenda.

A fiscalização apresenta abaixo a primeira (pág. 01/02), e a última página (pág. 02/02) de revenda extraídas do Auditor Eletrônico no período de 15/02/2018 a 22/04/2021, totalizando neste período 79 ... notas de venda e movimentando 187 ... unidades de lubrificantes.

Sendo assim, a prova material está apresentada e qualquer outro argumento trazido pela Autuada na impugnação e/ou no aditamento não deve prosperar uma vez que os fatos comprovam a revenda das mercadorias, tornando insustentável qualquer tipo de argumentação apresentada pela Impugnante em relação a este contribuinte.

[...]

Segue a prova de revenda das mercadorias.

[...]

Quanto a lançamento das notas de vendas ao contribuinte MONTE DIESEL LTDA, CNPJ 25.550.138/0001-95, CNAE principal 45.30-7-03 comercio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores, justifica-se pelo fato deste contribuinte, além de revender peças automotivas, também revende lubrificantes conforme comprovado abaixo com informações retiradas do Auditor Eletrônico onde somente foram excluídos o CNPJ, a Inscrição Estadual e a Razão Social nas notas de revenda.

A fim de não se estender muito, a fiscalização apresenta abaixo a primeira (pág. 01/08), a penúltima (pág. 08/08) e a última página (pág. 08/08) de revenda extraídas do Auditor Eletrônico no período de 23/07/2020 a 30/09/2021, totalizando neste período 508 ... notas de venda e movimentando 1.378 ... unidades de lubrificantes.

Sendo assim, a prova material está apresentada e qualquer outro argumento trazido pela Autuada na impugnação e/ou no aditamento não deve prosperar uma vez que os fatos comprovam a revenda das mercadorias, tornando insustentável qualquer tipo de argumentação apresentada pela Impugnante em relação a este contribuinte.

[...]

Segue a prova de revenda das mercadorias ...” (Grifou-se)

Como bem salienta o Fisco, a presente autuação faz referência à falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST relativo às operações praticadas pela Impugnante com contribuintes mineiros que exercem a atividade, ainda que secundária ou complementar, de revenda de lubrificantes, derivados ou não de petróleo, sendo estes tratados como substituídos e não como consumidores finais, como seria o caso das transportadoras.

**- Alegações específicas quanto ao destinatário “Valdir Afonso Fernandes EIRELI”:**

Os argumentos relativos ao contribuinte destinatário mineiro acima indicado já foram analisados no tópico anterior, motivo pelo qual são desnecessários maiores comentários sobre as questões suscitadas pela Impugnante.

**- Alegações quanto aos destinatários Bel Lubri Lubrificantes e Transportadora Ltda., Cooperativa de Consumo dos Transportes, JV Peças e Acessórios Ltda., LR Transportes e Comércio Ltda e Transcardoso Ltda.:**

De igual forma, as alegações inerentes aos contribuintes em epígrafe também já foram refutadas no tópico anterior, devendo-se reiterar que as exigências fiscais relativas às operações praticadas com os contribuintes destinatários mineiros “Bel Lubri Lubrificantes e Transportadora Ltda.” e “Transcardoso Ltda.” foram canceladas pelo Fisco nas duas reformulações do crédito tributário por ele efetuadas.

Ressalte-se que a Assessoria do CC/MG, por meio do interlocutório de págs. 1.982/1.983, concedeu à Impugnante oportunidade para comprovar eventuais recolhimentos do ICMS/ST dela exigido pelos contribuintes destinatários mineiros.

Nesse sentido, a Impugnante trouxe aos autos comprovantes de recolhimentos efetuados pela empresa “Bel Lubri”, cujas exigências foram devidamente canceladas pelo Fisco.

Com relação aos demais destinatários, não foram apresentados comprovantes de recolhimentos, motivo pelo qual as exigências fiscais foram integralmente mantidas.

**- Alegações quanto à Consulta de Contribuinte nº 207/2017:**

A Autuada ressalta o fato de que formulou em período anterior ao objeto desta autuação a Consulta de Contribuinte nº 207/2017, que acenou positivamente ao entendimento por ela aqui defendido.

Não obstante os argumentos já expendidos, sob esse aspecto razão assiste à Defesa.

Como debatido nos autos, o período autuado está dentro da vigência da Consulta Formulada pelo Contribuinte, Consulta nº 207/2017, que agasalhou durante o período de sua vigência as operações “autuadas”.

Oportuno aqui inclusive, colacionar trechos da citada consulta que assim esclarece os fatos constantes dos autos.

“CONSULTA DE CONTRIBUINTE N.º 207, DE 06 DE OUTUBRO DE 2017 PTA N.º 45.000013507-65  
Consulente: Antônio Auto Peças Ltda Origem: Juiz de Fora – MG ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – TRANSPORTADORAS – PNEUS, CÂMARAS DE AR, LUBRIFICANTES – Não se aplica a substituição tributária na operação interestadual que destine pneu, câmara de ar ou lubrificante a empresa de transporte estabelecida em território mineiro para uso como insumo necessário à prestação de serviço de transporte, observado, ainda, o disposto no inciso VIII do art. 66 do RICMS/2002.”

(...)

“Esta Diretoria já se manifestou sobre a matéria em apreço por ocasião das respostas dadas às Consultas de Contribuintes n.ºs 177/2016 , 274/2014 e 155/2014 026/2016 , , dentre outras, no sentido de que pneus, câmaras-de-ar e lubrificantes adquiridos por prestadora de serviços de transporte e estritamente necessários à prestação do serviço, empregados ou utilizados exclusivamente em veículos próprios, que dão ensejo à apropriação do crédito de ICMS, nos termos do inciso VIII do art. 66 do RICMS/2002, não estão sujeitos ao regime de substituição tributária, por serem considerados insumos e não materiais de uso/consumo ou ativo imobilizado.

Dessa forma, nas operações interestaduais com tais produtos, realizadas pela filial da Consulente, com destino às empresas prestadoras de serviços de transporte estabelecidas em Minas Gerais, desde que utilizados exclusivamente na prestação do serviço, não cabe o recolhimento de ICMS a título de diferencial de alíquotas de que trata o inciso VII do art. 1º ICMS/ST diferencial de alíquotas previsto no 1º 2º do art. 12 ou do da Parte 1 Anexo XV, todos do RICMS/2002.

Como visto, a consulta formulada pela empresa Impugnante no ano de 2017 a orienta a não promover a retenção do ICMS/ST em casos de vendas de lubrificantes para transportadoras. Ou seja, a empresa atuada seguiu exatamente a orientação passada pela Secretaria de Estado da Fazenda em caso tal.

Ainda que não bastasse, a empresa atuada registrou e alertou seus destinatários dos efeitos desta consulta no aspecto técnico, notadamente ao uso dos produtos “atuados”.

Ou seja, o Contribuinte atuado fez o que estava literalmente ao seu alcance, pois formulou uma consulta a autoridade fazendária competente, obedeceu a seus ditames tendo inclusive enumerados seus destinatários quando da consulta; orientou-os nos documentos fiscais e tudo o mais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ora, a alteração jurídica da consulta em 27 de novembro de 2021 não tem eficácia de autorizar o Estado a cobrar multas, juros e outros consectários, mesmo se admitindo que o contribuinte tenha “errado”, pois como informado, o contribuinte agiu em obediência à resposta que o Estado lhe deu.

Não tem qualquer pertinência, *data venia*, a alegação do Fisco e da Assessoria, o fato do contribuinte ter sido intimado a pagar o crédito tributário com os benefícios, pois tais alegados benefícios há multa de mora e correção, circunstância inalcançável a quem literalmente obedeceu ao Estado Mineiro como é o caso do Autuado.

Nesse sentido, colaciona-se a aqui também o disposto no art. 45 do Decreto nº 44.747/08 (RPTA) que vincula o contribuinte à consulta que ele formulou.

Veja-se o texto:

Art. 45. A observância pelo consulente da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime-o de qualquer penalidade e o exonera do pagamento do tributo considerado não devido no período.

Parágrafo único. A reforma de orientação adotada em solução de consulta prevalecerá em relação ao consulente após cientificado da nova orientação.

Como se verifica, os efeitos de eventual nova orientação são “*ex nunc*” para fins de juros, multas e correção, e não “*ex tunc*”.

Dessa feita, ao tempo das operações consideradas no lançamento a Impugnante procedia exatamente como determinava a solução da consulta nº 207, PTA Nº 45.000013507-65, não efetuando a retenção do ICMS/ST na venda de lubrificantes para empresas de transporte dada estar desonerada desta obrigação, conforme entendimento externado pelo próprio Fisco Mineiro.

Portanto, em se tratando de vendas de lubrificantes para empresa com atividade ligada a área de transporte, a Impugnante estava resguardada do dever de retenção do ICMS nos períodos autuados por estar procedendo a venda de insumos para empresas de transporte.

Oportuno repetir também, que a Autuada em literal obediência aos termos da orientação do Estado agindo com boa-fé, lançou em suas notas fiscais a advertência de que caso não se tratasse de vendas para consumo ou ativo, deveria o adquirente não proceder ao aceite da nota e restituir a mercadoria.

A segurança jurídica dos contribuintes está também prevista em nosso ordenamento federal ordinário, notadamente o art. 100, inciso I do CTN (e seu parágrafo único) que assim estipula:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Veja que pelo menos dois incisos acima transcritos se aplicam ao caso vertente, pois uma consulta é também um ato normativo e é uma decisão administrativa de órgão singular (incisos I e II).

O parágrafo único, por sua vez, deixa claro que a observância de tais ditames afastam a sanção de juros, correção e multas e o Fisco quando intimou o Contribuinte a pagar o crédito tributário antes da lavratura do AI, como já dito aqui, o fez incluindo multa de mora e correção. Vetados por Lei Ordinária.

Assim, por força dos citados dispositivos aqui colacionados, invocando ainda o princípio da moralidade e razoabilidade e considerando que os fatos geradores cobrados dizem respeito a período em que o Contribuinte estava protegido por consulta que fora obediente no seu cumprimento, afasta-se do crédito tributário remanescente os juros, correção e multas por força do art. 100 do CTN, incisos I e II.

Conclui-se, portanto, corretas as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS/ST apurado, acrescido das respectivas Multa de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, § 2º e 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, respectivamente, observadas as retificações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco e a adequação necessária, conforme acima exposto.

### **- Do requerimento de cancelamento da multa isolada:**

A Impugnante requer o cancelamento da multa isolada a ela imposta, baseando-se no princípio da “boa-fé”.

Subsidiariamente, requer a redução do valor da mencionada penalidade, com fulcro no art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, alegando, inclusive, o seu efeito confiscatório.

No entanto, conforme estabelecido no art. 136 do CTN, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Além disso, como bem salienta o Fisco, a alegada boa-fé da Impugnante pode ser, no mínimo, questionada.

Cabe lembrar, nesse sentido, que a Impugnante comercializou 360.218 unidades de lubrificantes, no período de 52 meses, para as 203 empresas



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transportadoras, que fizeram parte da denúncia espontânea por ela formalizada, já citada nos tópicos anteriores.

No mesmo período, foram vendidas para 12 (doze) contribuintes que fazem parte desta peça fiscal 1.344.155 (um milhão, trezentos e quarenta e quatro mil e cento e cinquenta e cinco) unidades de lubrificantes, sem que fosse recolhido qualquer valor de ICMS/ST devido a este estado.

Por outro lado, inexistiu possibilidade de redução da multa isolada exigida, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, por força do disposto no item 3 do § 5º do mesmo dispositivo legal, uma vez que a infração por ela praticada resultou em falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido a este Estado.

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

[...]

§ 3º A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

[...]

§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

[...]

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (Grifou-se)

A alegação de efeito confiscatório da penalidade aplicada não será aqui analisada, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que a penalidade em questão atende ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente prevista na Lei nº 6.763/75.

Assim, observada a reformulação de cálculos efetuada pelo Fisco às págs. 2.096, e ainda, afastada a cobrança de juros, multas e correção, nos termos do art. 100, incisos I, II e parágrafo único do CTN c/c art. 45 do Decreto nº 44.747/08, para os fatos geradores ocorridos na vigência da Consulta formulada pelo Contribuinte de nº 207, de 06 de outubro de 2017, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

Em razão da aplicação do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 21/11/24. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para, além da reformulação

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

de cálculos efetuada pelo Fisco, afastar a cobrança de juros, multas e correção, nos termos do art. 100, incisos I, II e parágrafo único do CTN c/c art. 45 do Decreto nº 44.747/08, para os fatos geradores ocorridos na vigência da Consulta formulada pelo Contribuinte de nº 207, de 06 de outubro de 2017. Vencidos, em parte, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Relatora) e Wertson Brasil de Souza, que julgavam parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 2.096, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Designado relator o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor). Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros vencidos e a Conselheira Juliana de Mesquita Penha.

**Sala das Sessões, 27 de novembro de 2024.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente / Relator designado**

CSD/

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 23.848/24/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002262521-31  
Impugnação: 40.010153692-00  
Impugnante: Antônio Auto Peças Ltda  
IE: 012346817.05-54  
Proc. S. Passivo: Alfredo Gomes de Souza Júnior/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT/RJ

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa a presente autuação sobre a constatação de que a Autuada, substituta tributária, deixou de promover a retenção e o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária incidente sobre as operações subsequentes com lubrificantes, derivados ou não de petróleo, destinados a contribuintes revendedores mineiros.

A decisão vencedora, pelo voto de qualidade, se deu em julgar parcialmente procedente o lançamento para, além da reformulação de cálculos efetuada pelo Fisco, afastar a cobrança de juros, multas e correção, nos termos do art. 100, incisos I, II e parágrafo único do CTN c/c art. 45 do Decreto nº 44.747/08, para os fatos geradores ocorridos na vigência da Consulta formulada pelo Contribuinte de nº 207, de 06 de outubro de 2017.

Um dos argumentos da Defesa, origem da divergência na decisão, é de que, ao tempo das operações consideradas no lançamento, ela procedia exatamente como determinava a solução da consulta supracitada, não efetuando a retenção do ICMS/ST na venda de lubrificantes para empresas de transporte, por estar desonerada desta obrigação, conforme entendimento externado pela própria SUTRI/SEF/MG.

Acrescenta que a consulta possui força vinculante em relação ao Consulente, conforme art. 45 do RPTA (Decreto nº 44.747/08).

Nesse sentido, a Impugnante transcreve a ementa da Consulta de Contribuinte nº 207/2017:

Consulta de Contribuinte nº 207/2017

Consulente: Antônio Autopeças Ltda

Origem: Juiz de Fora – MG

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – TRANSPORTADORAS – PNEUS, CÂMARAS DE AR, LUBRIFICANTES – Não se aplica a substituição tributária na operação interestadual que destine pneu, câmara de ar ou lubrificante a empresa

de transporte estabelecida em território mineiro para uso como insumo necessário à prestação de serviço de transporte, observado, ainda, o disposto no inciso VIII do art. 66 do RICMS/2002. (Grifos modificados).

Verifica-se, portanto, que a premissa básica da consulta: venda de lubrificantes para empresas de transporte, não existe, na medida em que o Fisco demonstrou, e o acórdão reiterou seus argumentos, que as empresas destinatárias atuam na verdade como comerciantes do produto.

E, mesmo se assim não fosse, a decisão majoritária não representa a hermenêutica devida para o caso, *data venia*.

Isso porque, a Consulta de Contribuinte nº 207/2017 foi reformulada pela SUTRI/SEF/MG, para melhor elucidação da matéria objeto da consulta, uma vez que a ora Impugnante, à época Consulente, não detalhou algumas informações relevantes para o deslinde da matéria, especialmente quanto ao fato de os lubrificantes citados na consulta serem ou não derivados do petróleo.

Por oportuno, segue abaixo a íntegra da resposta reformulada da Consulta em questão:

(\*) Consulta de Contribuinte nº 207/2017

Consulente: Antônio Auto Peças Ltda.

Ementa:

“ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - TRANSPORTADORAS - PNEUS, CÂMARAS DE AR E **LUBRIFICANTES NÃO DERIVADOS DE PETRÓLEO** - Não se aplica a substituição tributária na operação interestadual que destine pneu, câmara de ar ou lubrificante não derivado de petróleo a empresa de transporte estabelecida no território mineiro para uso como insumo necessário à prestação de serviço de transporte, observado, ainda, o disposto no inciso VIII do art. 66 do RICMS/2002.

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - TRANSPORTADORAS - LONAS DE FREIO - As lonas de freio não se enquadram dentre os insumos da atividade de prestação de serviço de transporte, previstos no inciso VIII do art. 66 do RICMS/2002, não ensejando crédito do imposto, e sendo, portanto, caracterizadas como material de uso e consumo. Nas remessas interestaduais destas mercadorias às empresas prestadoras de serviço de transporte, estabelecidas em Minas Gerais, caberá o recolhimento do ICMS/ST relativo ao diferencial de alíquotas previsto no inciso VII do art. 1º do RICMS/2002, com base no disposto nos arts. 12 e 13 da Parte 1 do Anexo XV do citado regulamento.”

**EXPOSIÇÃO:**

A Consulente apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual o comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores (CNAE 4530-7/03).

Informa que tem filial no estado do Espírito Santo e realiza operações de venda para consumidor final na atividade de transporte de carga situado no estado de Minas Gerais.

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

**CONSULTA:**

Há incidência do ICMS/ST diferencial de alíquotas na venda de pneus, câmara-de-ar, lubrificantes e lonas de freio, proveniente de sua filial no estado do Espírito Santo, com destino a empresas de transportes sediadas em Minas Gerais, que utilizarão os produtos como insumos necessários à prestação de serviço de transporte?

**RESPOSTA:**

Preliminarmente, cumpre esclarecer que o instituto da substituição tributária sofreu profundas modificações com a alteração da Lei Complementar Federal nº 123/2006 efetuada pela Lei Complementar Federal nº 147/2014, a edição dos Convênios ICMS nº 92/2015, 149/2015 e 155/2015 e a publicação do Decreto nº 46.931/2015, que modificou substancialmente o Anexo XV do RICMS/2002.

Para tanto, recomenda-se a leitura da [Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/2016](#).

Esclareça-se que, conforme o *caput* e § 2º do art. 12 da Parte 1 do mesmo Anexo XV, o estabelecimento industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para instituição de substituição tributária é responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido na entrada, correspondente ao diferencial de alíquotas, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas nos capítulos ali especificados e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

Tal responsabilidade aplica-se também ao remetente não industrial, nas mesmas circunstâncias acima expostas, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para a unidade da Federação de origem, conforme art. 13 da Parte 1 do referido Anexo XV.

Feitos esses esclarecimentos, passa-se à resposta ao questionamento formulado.

A Consulente informa atuar com lubrificantes, **sem definir se se trata de derivados ou não de petróleo.** **Em se tratando de lubrificante derivado de petróleo,** quando remetê-los em operação interestadual, **não destinados à comercialização ou à industrialização do próprio produto, restará configurado o fato gerador previsto no inciso VII do art. 2º do RICMS/2002, sendo a Consulente responsável, por substituição tributária, pelo recolhimento do imposto devido na entrada em operação interestadual,** ainda que o adquirente ou destinatário não seja inscrito como contribuinte deste Estado, nos termos da alínea “b”, inciso III, art. 1º, Parte 1, Anexo XV do mesmo Regulamento.

Nesta hipótese a base de cálculo do ICMS devido por ST corresponderá - art. 43, inciso XI da Parte Geral c/c arts. 62 e 77 da Parte 1 do Anexo XV, todos do Regulamento do Imposto - ao valor da operação de que decorrer a entrada, nele incluídos todos os custos ou encargos assumidos pelo remetente ou destinatários, mesmo que devidos a terceiros (observado ainda o disposto no § 15, art. 13 da Lei Estadual nº 6.763/75), incidindo sobre este valor a alíquota interna prevista para o respectivo produto. **Nesse sentido, vide Consultas de Contribuinte nºs 027/2014 e 155/2019.**

Em se tratando de pneus, câmaras-de-ar e lubrificantes **não derivados de petróleo,** adquiridos por prestadora de serviços de transporte e **estritamente necessários à prestação do serviço, empregados ou utilizados exclusivamente em veículos próprios, que dão ensejo à apropriação do crédito de ICMS, nos termos do inciso VIII do art. 66 do RICMS/2002,** essas operações não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, por serem considerados insumos e não materiais de uso/consumo ou ativo imobilizado. Nesse sentido, vide Consultas de Contribuinte nºs 177/2016, 026/2016, 274/2014 e 155/2014, dentre outras.

Dessa forma, nas operações interestaduais com tais produtos, realizadas pela filial da Consulente, com destino às empresas prestadoras de serviços de transporte estabelecidas em Minas Gerais, **desde que utilizados exclusivamente na prestação do serviço,** não cabe o recolhimento de ICMS a título de diferencial de alíquotas de que trata o inciso VII do art. 1º ou do ICMS/ST diferencial de alíquotas previsto no

§ 2º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV, todos do RICMS/2002.

Entretanto, em relação às lonas de freio, elas não se enquadram dentre os insumos da atividade de prestação de serviço de transporte, previstos no inciso VIII do art. 66 do RICMS/2002, não ensejando crédito do imposto, e sendo, portanto, caracterizadas como material de uso e consumo.

Embora a Consulente não tenha informado a classificação fiscal deste produto, foi observada a utilização do código 6813.81.90 da NBM/SH nas remessas destas mercadorias da filial situada no estado do Espírito Santo com destino a matriz em Minas Gerais.

Se esta for efetivamente a classificação fiscal da mercadoria, e estando relacionada no item 14.0 do capítulo 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, com âmbito de aplicação 1.1, caberá à filial da Consulente, estabelecida no estado do Espírito Santo, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST relativo ao diferencial de alíquotas previsto no inciso VII do art. 1º do mesmo regulamento nas remessas destinadas às empresas prestadoras de serviço de transporte estabelecidas em Minas Gerais, com base na disposição contida nos arts. 12 e 13 da Parte 1 do Anexo XV do citado RICMS/2002.

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

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 15 de setembro de 2021.”  
Grifou-se)

Como dito, a decisão majoritária entendeu por afastar a cobrança de juros, multas e correção, nos termos do art. 100, incisos I, II e parágrafo único do CTN c/c art. 45 do Decreto nº 44.747/08, para os fatos geradores ocorridos na vigência da Consulta formulada pelo Contribuinte de nº 207, de 06 de outubro de 2017.

Preceitua o dispositivo do CTN que:

CTN

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

É de crucial importância observar, que a **data de ciência do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF)** relativa ao presente processo, foi efetivada no **dia 20/12/21**, data, portanto, posterior ao prazo concedido na resposta acima, para fins de regularização espontânea na situação objeto da consulta, sem aplicação das penalidades previstas na legislação.

Ou seja, a Contribuinte foi devidamente cientificada da interpretação tributária da Secretaria de Fazenda para o caso em questão, teve a oportunidade de se eximir das penalidades e, mesmo assim, manteve-se inerte.

Outrossim, é de se ter que, quando da fiscalização, em dezembro de 2021, não existia mais a premissa do benefício contido no art. 100 do CTN, qual seja, de observância das normas referidas na consulta. Pelo contrário, havia a ciência formal da Contribuinte de alteração da consulta e nada ela fez para promover o pagamento do imposto devido.

Lado outro, em relação ao art. 45 do Decreto nº 44.747/08, verifica-se, diversamente do mencionado na decisão majoritária, que sua inteligência corrobora este voto vencido. Transcreve-se o dispositivo:

### RPTA

Art. 45. A observância pelo consulente da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime-o de qualquer penalidade e o exonera do pagamento do tributo considerado não devido no período.

Parágrafo único. A reforma de orientação adotada em solução de consulta prevalecerá em relação ao consulente após cientificado da nova orientação.

O próprio *caput* do art. 45 trata da observância pela Consulente “**enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado**”. O parágrafo único do art. 45, por sua vez, prevê a “**prevalência da reforma de orientação após a cientificação da nova orientação**”, retirando, por conseguinte, todos os efeitos da antiga.



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Pelo exposto, dirijo do entendimento majoritário quanto ao afastamento da cobrança de juros, multas e correção, para os fatos geradores ocorridos na vigência da Consulta formulada pelo Contribuinte de nº 207/2017, razão pela qual julgo parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 2.096, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

**Sala das Sessões, 27 de novembro de 2024.**

**Ivana Maria de Almeida  
Conselheira**

CCMG