

Acórdão: 2.358/01/CE  
Recurso de Revisão: 40.060102865-99  
Recorrente: José Herculano da Cruz e Filhos Ltda.  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. do Sujeito Passivo: Mauri Ricardo/Outro  
PTA/AI: 01.000125766-52  
Inscrição Estadual: 367622814.0095  
Origem: AF/Juiz de Fora  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS – CRÉDITO DO ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – Evidenciado o aproveitamento indevido de créditos do ICMS oriundos de notas fiscais rasuradas; com utilização de carimbos padronizados (confeccionados pela Autuada), para informar a S.T; bem como a utilização de créditos do imposto, relativos a aquisição de combustível, em desacordo com o que determina a legislação. Infração caracterizada. Mantida a decisão anterior. Recurso de Revisão não provido. Decisão por maioria de votos.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, tendo em vista que a Autuada aproveitou crédito do imposto destacado em notas fiscais contendo rasuras; com utilização de carimbos padronizados para informar o valor da S.T, bem como utilizou de créditos do imposto, relativos a aquisição de combustível, em desacordo com o que determina a legislação. ( Irregularidades constatadas através de Verificação Fiscal Analítica, no período de janeiro/94 a setembro/98.)

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 13.946/00/2.ª, pelo voto de qualidade, manteve integralmente as exigências fiscais de ICMS e MR.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revisão de fls. 416/424, requerendo, ao final, o seu provimento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 445/452, opina pelo não provimento do Recurso de Revisão.

**DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, posto que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

**Das Preliminares**

A suscitada nulidade do Lançamento de Ofício não merece ser acatada. Verifica-se na peça formalizadora (fls. 288) a presença de todos os elementos exigidos no artigo 58 da CLTA/MG, c/c artigo 57 do mesmo diploma legal.

No que tange especificamente à infringência identificada com o texto do "Relatório", não obstante mostrar-se imperfeita, aplica-se ao caso, com propriedade, o disposto no então vigente dispositivo da CLTA/MG, hoje constante do artigo 58, § 1º da Consolidação:

"Art. 59 - O AI será numerado e conterá os seguintes elementos:"

...omissis...

"§ 1º - As incorreções ou omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando dela constarem elementos suficientes para determinar, com segurança, a natureza da infração e a pessoa do infrator ou responsável."

Corroborando o entendimento o fato do contribuinte ter atacado, de plano à época dos "Fatos Novos", os estornos feitos sobre documentos específicos (fls. 72 e 73), o que denota a capacidade de combater também o Auto de Infração à época própria, tanto mais por estar na posse dos documentos fiscais em lide, os quais constam individualizados nas planilhas que compõem o Lançamento.

É de se concluir que, diante das circunstâncias e a partir da detida análise dos autos, acertadamente a douta 2ª Câmara de Julgamento denegou a nulidade pretendida.

**Do Mérito**

Antes de dizer dos argumentos interpostos pela Recorrente, cabe relembrar a disciplina legal que rege a matéria em lide, através de um exato enquadramento das situações de fato.

O feito fiscal incidiu sobre a apropriação de créditos de ICMS pela transportadora rodoviária de cargas, nas aquisições que fez, tanto em Minas Gerais (notadamente), como de outras Unidades da Federação, de combustíveis líquidos derivados de petróleo, vale dizer, óleo diesel.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorre que as operações em questão foram feitas junto a postos de combustíveis (varejistas) e distribuidoras. A constatação é fundamental, como também não pode passar despercebido que a transportadora é, no caso, consumidor final dos combustíveis, apesar do legítimo direito de creditamento.

Dessas considerações iniciais se infere que, independentemente de estarem situados neste ou noutro Estado, os fornecedores não poderiam efetuar destaques de imposto, seja pela operação própria, seja a título de substituição tributária: quanto à operação própria, em função de estarem na condição de substituídos, já tendo ocorrido a retenção do ICMS devido nesta operação, pelo substituto; e no que concerne ao imposto por substituição tributária, tanto pela definitividade da retenção já feita, mas essencialmente pelo fato da Recorrente ser consumidor final, não havendo operação subsequente de cujo imposto se deva fazer a retenção.

Vejamos alguns dispositivos da legislação, para elucidar o procedimento que deveria ser adotado pelos fornecedores e, em seguida, poderá formar juízo sobre os fatos em lide. Os fatos geradores em questão situam-se no período entre janeiro de 1994 e setembro de 1998, alcançando, assim, tanto o RICMS/91, como o Regulamento de 1996.

Os fornecedores deveriam proceder com a observância, inclusive, do seguinte:

### 1) RICMS/91:

**Art. 42** - O contribuinte que receber mercadoria com o imposto pago por substituição tributária observará o seguinte:

I - na saída da mercadoria emitirá nota fiscal específica, sem destaque do imposto, contendo além dos demais requisitos exigidos, o seguinte:

**Efeitos de 28/05/94 a 26/01/95 - Redação dada pelo art. 1º do Dec. nº 35.597, de 27/05/94 - MG de 28 e ret. em 31:**

"I - na saída da mercadoria emitirá nota fiscal de subsérie distinta, ou específica quando utilizar nota fiscal de série única, sem destaque do imposto, contendo além dos demais requisitos exigidos, o seguinte:"

a - a declaração: imposto retido por substituição, nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS;

b - tratando-se de atacadista ou distribuidor, a título de:

b.1 - "Informação ao destinatário", a importância global sobre a qual já incidiu o imposto e o valor deste;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b.2 - "Reembolso de substituição tributária (já incluído na informação ao destinatário)", o valor deste;

**Efeitos de 12/01 a 27/05/94 - Redação dada pelo art. 1º do Dec. nº 35.339, de 11/01/94 - MG de 12:**

"Art. 45 - O contribuinte que receber mercadoria com o imposto pago por substituição tributária observará o seguinte:

I - na saída da mercadoria emitirá nota fiscal de subsérie distinta, ou única, sem destaque do imposto, contendo além dos demais requisitos exigidos, o seguinte:

a - a declaração: imposto retido por substituição, nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS;

b - tratando-se de atacadista ou distribuidor, a título de:

b.1 - "Informação ao destinatário", a importância global sobre a qual já incidiu o imposto e o valor deste;

b.2 - "Reembolso de substituição tributária (já incluído na informação ao destinatário)", o valor deste;

### 2) RICMS/96, Parte Geral:

**Art. 26** - O contribuinte que receber mercadoria com o imposto pago por substituição tributária observará o seguinte:

I - na saída da mercadoria emitirá nota fiscal específica, sem destaque do imposto, contendo, além dos demais requisitos exigidos, o seguinte:

a - a declaração: "Imposto retido por substituição, nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS";

b - tratando-se de atacadista ou distribuidor, a título de:

b.1 - "Informação ao destinatário", a importância global sobre a qual já incidiu o imposto e o valor deste;

b.2 - "Reembolso de substituição tributária" (já incluído na "Informação ao destinatário"), o valor deste;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O direito ao crédito pelas transportadoras pode ser visto como assim disciplinado:

### 1) RICMS/91:

**Art. 144** - Para os efeitos do artigo anterior, será abatido do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, sob a forma de crédito:

IV - o valor do ICMS correspondente a combustível, lubrificante, pneus e câmaras de ar de reposição e de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte e estritamente necessários à prestação do serviço;

**Art. 48** - Na hipótese de o destinatário, exceto o comerciante, receber a mercadoria com o imposto retido por substituição tributária, poderá ser aproveitado, sob a forma de crédito, o valor do imposto corretamente informado na nota fiscal de aquisição, nos casos previstos neste regulamento

### 2) RICMS/96, Parte Geral:

**Art. 66** - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

...omissis...

**Efeitos de 01/08/96 a 03/03/97 - Redação original deste Regulamento:**

IV - o valor do imposto correspondente a combustível, lubrificante, pneus e câmaras-de-ar de reposição e de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte e estritamente necessários à prestação do serviço, limitado ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto e restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios;

...omissis...

§ 1º - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:

4) o valor do imposto correspondente a combustível, lubrificante, pneus e câmaras-de-ar de reposição e de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estritamente necessários à prestação do serviço, limitado ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto e restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios;

**Art. 27** - Observado o disposto nos artigos 66 a 74 deste Regulamento, o estabelecimento que receber mercadoria com imposto retido por substituição tributária, exceto aquela que se destinar à comercialização, poderá aproveitar, sob a forma de crédito, o valor do imposto corretamente informado na nota fiscal de aquisição

É importante notar que o dispositivo que autoriza semelhante crédito, em todas as suas vigências repisa a expressão "**imposto corretamente informado**".

Neste ponto, cabe assistir razão parcial ao entendimento do ilustre procurador da Recorrente, de que há algum ICMS, por presunção relativa, ao qual faz jus a Transportadora, ou seja, aquele retido anteriormente a título de substituição tributária.

Contudo, o nobre advogado se equivoca ao postular que essa lógica legitima a atitude da Autuada de, *de per se*, apor valores sobre os documentos já emitidos por outrem, como se por eles tivesse sido feito. Não! A norma é clara quando somente permite o crédito sobre imposto "*corretamente informado*". Tanto mais porque é necessário que se conheça o valor já retido, pelas notas fiscais de aquisição, o que somente seria do conhecimento do emitente, jamais da destinatária.

É importante notar que, observados a decadência e os dispositivos da legislação do ICMS, em especial o artigo 67, § 2º da Parte Geral do Regulamento, o Contribuinte poderia, como ainda pode, solicitar dos fornecedores a informação correta que lhe seria passada por intermédio de documentos fiscais complementares de cada um desses que lhe foram originalmente entregues, ensejando, assim, o direito de crédito que, em tese lhe seria legítimo.

Mas não é o que se tem na Autuação Fiscal. O que o Fisco imputa ao sujeito passivo é a verdadeira adulteração dos documentos, com vistas a apropriar-se de valores posteriormente consignados nos documentos.

No que concerne à materialidade das provas, é oportuno refletir que, analisando as primeiras vias dos documentos fiscais, juntadas por amostragem às folhas 331/387, verifica-se, **em todas elas**, irregularidades como as apontadas no relatório do Auto de Infração.

Chega a ser grosseira a aposição de valores nos campos destinados ao destaque. Constata-se com facilidade, no verso dos documentos, que esses elementos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

foram consignados após a retirada do carbono, incorrendo sua gravação no verso, como ocorreu com o restante do preenchimento.

Ademais, a **padronização** do carimbo usado para informação do imposto retido é gritante, evidenciando de forma inequívoca que foram colocados pela Recorrente, fato que foi confessado na petição ora analisada (fls. 420, no último parágrafo).

Estas provas afastam definitivamente a possibilidade aventada pelos doutos Conselheiros vencidos na decisão ora atacada, que se manifestaram pela improcedência absoluta do Lançamento.

Não obstante embasadas motivações, as evidências já não mais se permitem serem ignoradas, já que foram corretamente instruídas nos autos e o fato é confessado pela parte.

No que tange ao caso fortuito de roubo dos demais documentos, não merece apreciação qualquer suspeita que se lance sobre o fato, por não passar de conjectura, uma vez que desacompanhada de provas.

Certo é que, pelas peças trazidas pela Recorrente, a fiscalização do Estado da Bahia jamais solicitou os documentos fiscais do contribuinte mineiro, já que os termos de fls. 437/441 têm como destinatário o estabelecimento matriz, situado no município de Camaçari, regularmente inscrito naquele Estado e cujo C.G.C., diverso do da ora Peticionária, esgota qualquer possibilidade de se justificar a remoção dos documentos fiscais da Autuada para outro Estado. Conclui-se que a mesma não foi diligente na guarda dos mesmos, o que, de certa forma, afasta a fortuidade do ocorrido.

Mas relevante é ressaltar que à época da Impugnação ao Auto de Infração o Contribuinte detinha os documentos fiscais que são objeto do feito, como já afirmado em preliminar, o que lhe garantia a contestação **objetiva** da imputação que sobre ele recaiu. É notório que esta questão já deve ser considerada superada, pois não são atuais a exigência e respectiva defesa, mas bem anteriores ao roubo.

Denota-se, à falta de argumentos construídos individualmente sobre cada nota fiscal, acrescido da confissão do ato de alterar documentos, que, quanto a **todos** os documentos a que se refere o Lançamento, ocorreram as irregularidades afirmadas pela Autoridade Autuante.

A amostragem é significativa. Trata-se de 56 (cinquenta e seis) documentos, **todos** consignando a irregularidade apontada nos relatórios do Auto de Infração. Conclui-se que o comportamento foi suficientemente caracterizado, inexistindo qualquer indício em sentido contrário.

Com propriedade, o Acórdão ora guerreado informa que "o agrupamento das notas fiscais por irregularidade, acaso tivesse ocorrido, apenas reforçaria o lançamento". Não vislumbra razão para que seja reformada a decisão anterior.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso de Revisão. Vencido o Conselheiro Luciano Alves de Almeida (Relator) que a ele dava provimento para cancelar as exigências fiscais. Designado Relator o Conselheiro José Luiz Ricardo (Revisor). Participaram do julgamento, além dos supramencionados, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles, Francisco Maurício Barbosa Simões, Aparecida Gontijo Sampaio e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 22/06/01.**

**José Luiz Ricardo  
Presidente/Relator**

MLR/ES

CC/MG