

Acórdão: 18.422/07/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010119834-18
Impugnante: Transportes Fátima Ltda.
Proc. S. Passivo: Rogério Andrade Miranda/Outro(s)
PTA/AI: 01.000154634-92
Inscrição Estadual: 067606244.00-25
Origem: DF/Betim

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE – RODOVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. Constatado que a Impugnante apropriou-se de créditos de ICMS relativos a aquisições de combustíveis, lubrificantes, pneus, câmaras-de-ar de reposição e materiais de limpeza, sem observância da proporcionalidade entre as receitas realizadas no Estado de Minas Gerais e as receitas totais da empresa, na forma estabelecida no artigo 66, §1º, item 4 do RICMS/96 e artigo 66, inciso VIII do RICMS/02. Entretanto deve ser feita a adequação dos percentuais de estorno do crédito considerando apenas o faturamento do estabelecimento mineiro. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75 mantidas em parte. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação acerca do recolhimento a menor do ICMS em função do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2001 a agosto de 2004, relativos a aquisições de combustíveis, lubrificantes, pneus, câmaras-de-ar de reposição e materiais de limpeza, em face da não observância da proporcionalidade entre as receitas realizadas no Estado de Minas Gerais em relação às receitas totais da empresa, conforme previsão contida nos artigos 66, § 1º, “4”, do RICMS/96 e do 66, inciso VIII, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso XXVI, da Lei n.º. 6763/75, esta última aplicada somente em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de novembro de 2003.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de representante legal, Impugnação às fls. 244/250, em síntese, aos seguintes argumentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- preliminarmente, argui a decadência em relação aos fatos geradores anteriores a novembro de 2001, nos termos do §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, uma vez ter sido intimada do lançamento em 20 de dezembro de 2006;

- no mérito, argui que o Regulamento somente prevê o aproveitamento proporcional do crédito quando o contribuinte auferir receitas não sujeitas ao imposto e a totalidade de suas receitas é alcançada pelo ICMS, todavia parte daquela receita teve a prestação de serviço iniciada em outra Unidade da Federação;

- o objeto da proporcionalidade é somente receitas outras não alcançadas pelo imposto, inclusive as isentas ou não tributadas, jamais a receita que tenha sido tributada em outro Estado;

- discute os juros de mora e as multas aplicadas.

Pede, ao final, seja deferida sua Impugnação.

Às fls. 261/290, a Impugnante retorna aos autos ratifica a Impugnação apresentada e a adita alegando preliminarmente que o Auto de Infração não preencheu os requisitos legais para sua elaboração, não tendo sido elaborada verificação fiscal analítica, sendo o trabalho elaborado por amostragem, portanto calcado em presunção, cabendo a aplicação do artigo 112 do Código Tributário Nacional. Argumenta ainda que o feito fiscal não levou em consideração o princípio da autonomia dos estabelecimentos, pois possui filiais e as receitas auferidas por estas estão também consignadas nos valores lançados no razão analítico, bem como estão ali consignadas receitas auferidas de outras atividades não sujeitas ao ICMS. Pede, ao final, seja sua Impugnação julgada procedente.

O Fisco se manifesta às fls. 479/488, contrariamente ao alegado pela defesa, em resumo, aos seguintes fundamentos:

- não está decaído o direito da Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário nos termos do artigo 173 do Código Tributário Nacional;

- a apuração do crédito tributário atendeu às disposições dos artigos 66, §1º do RICMS/96 e 66, inciso VIII do RICMS/02;

- o ICMS que tem na rubrica outro estado da Federação não é recolhido para Minas Gerais, não legitimando assim a manutenção do crédito;

- as acusações incidem sobre documentos da própria Impugnante;

- o mecanismo débito e crédito é utilizado somente no estabelecimento de Betim, visto que o ICMS/mês dos demais são lançados no Razão Analítico com a rubrica de provisão e, posteriormente, os valores provisionados são integralmente quitados, que em São José dos Campos o ICMS é apurado sem utilização de quaisquer créditos e, em Goiânia, o imposto é recolhido com abatimento de 20% de crédito presumido;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os juros e as multas foram aplicados de acordo com a legislação;
- a metodologia utilizada pelo Fisco para apuração do crédito tributário passa a ser utilizada pelo próprio contribuinte, a partir de setembro de 2004, onde é feita a apuração do estorno de crédito conforme as normas legais.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

A Auditoria Fiscal determina a realização da Diligência de fls. 489/490, que resulta nas manifestações do Fisco e da Impugnante às fls. 491/493 e 500/512, respectivamente, e na tréplica fiscal de fl. 514.

Às fls. 515/523, a Auditoria Fiscal apresenta parecer fundamentado e conclusivo opinando, ao final, pela procedência parcial do lançamento para que sejam adotados os novos percentuais mensais de estorno de créditos, na forma calculada na planilha anexada à fl. 524.

Em sessão realizada em 09 de outubro de 2007, presidida pelo Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, em preliminar, à unanimidade, rejeitou-se a arguição de nulidade do Auto de Infração. Ainda em preliminar, nos termos da Portaria nº 04, de 19 de fevereiro de 2001, deferiu-se o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 30 de outubro de 2007.

Na oportunidade, foram proferidos os votos dos Conselheiros a saber: a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), Edwaldo Pereira de Salles (Revisor) e André Barros de Moura, que julgavam parcialmente procedente o lançamento nos termos do quadro de fl. 524. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rogério Andrade Miranda e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso XXVI, da Lei nº. 6763/75, esta última aplicada somente em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de novembro de 2003, em virtude do recolhimento a menor do ICMS.

O recolhimento a menor do ICMS se deu em função do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2001 a agosto de 2004, relativos a aquisições de combustíveis, lubrificantes, pneus, câmaras-de-ar de reposição e materiais de limpeza, em face da não observância da proporcionalidade entre as receitas realizadas no Estado de Minas Gerais em relação às receitas totais da empresa, conforme previsão contida nos artigos 66, § 1º, “4”, do RICMS/96 e do 66, inciso VIII, do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esta decisão se dá com base no bem elaborado parecer da Auditoria Fiscal que será adiante reproduzido com algumas alterações.

Da Preliminar

Alega a Impugnante que o Auto de Infração está inquinado de vício insanável, diante da falta de observância dos procedimentos preconizados na legislação, em especial a falta de elaboração da verificação fiscal analítica, bem como ter o demonstrativo de faturamento sido elaborado por amostragem o que acarretaria, no seu entender, em nulidade de todo o trabalho fiscal.

Da análise do Auto de Infração recebido pela Impugnante, verifica-se que o mesmo contém todos os requisitos exigidos na legislação, inclusive as indicações precisas das infringências e penalidades, nos termos do artigo 58, da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais - CLTA/MG, aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84, *in verbis*:

“Art. 58 - O Auto de Infração deverá conter os mesmos elementos da Notificação de Lançamento.

I - prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida;

II - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do prazo e data de seu início, assim como da repartição competente para recebê-la;

III - anotação de se tratar de crédito tributário não contencioso, quando for o caso;

IV - circunstância de a intimação do sujeito passivo ter sido feita por edital, quando for o caso.

§ 1º - Nos casos de lavratura de TRM ou TAD, uma via do termo lavrado deverá acompanhar o respectivo AI.

§ 2º - Se o depositário for pessoa estranha ao procedimento fiscal, uma cópia do AI e do TAD lhe serão entregues, contra recibo.

§ 3º - Nos casos de crédito tributário não contencioso e de falta de entrega de documento fiscal, o AI poderá ser expedido por processamento eletrônico, ficando dispensada a lavratura do termo previsto no inciso I do artigo 51.

.....”

Diante da análise da legislação acima transcrita verifica-se claramente que o presente lançamento atende aos requisitos de certeza e liquidez do crédito tributário

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

levantados pela Impugnante, cabendo apenas alguns reparos que serão abordados na fase do mérito desta decisão.

Ademais, cumpre lembrar que a própria CLTA/MG estabelece ainda que possíveis incorreções ou omissões da peça fiscal, no caso em tela o Auto de Infração, não acarretarão sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

A natureza da infração imputada à Impugnante está precisamente delimitada nos presentes autos, sendo que esta dela se defendeu.

Nos presentes autos, não foi necessária a realização da Verificação Fiscal Analítica, para fins de recomposição da conta corrente fiscal da Impugnante, nos termos do artigo 195, § 2.º, do RICMS/MG, uma vez que esta não apresentou saldos credores no período objeto da autuação.

Tal afirmação é confirmada pelas cópias do livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 82/132) e das DAPIs (fls. 137/230), bem como através dos quadros demonstrativos acostados às fls. 237/240.

Desta forma, o fato de não ter sido realizada a Verificação Fiscal Analítica não é fator que leve à nulidade do Auto de Infração.

Os demais questionamentos da Impugnante, inclusive a questão de ter sido o trabalho realizado por amostragem, se confundem com o mérito do presente feito e serão oportunamente analisados.

Do Mérito

Antes mesmo de se passar à verificação da imputação fiscal propriamente dita, qual seja, o aproveitamento indevido de créditos, cumpre ressaltar que a Impugnante, ainda em preliminar e em sua primeira manifestação nos autos, alega que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a novembro de 2001, nos termos do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Entretanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos naquele período. Do exame do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, ocorre homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Entretanto, em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Portanto, à luz do retro transcrito artigo 150, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador. Se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente. No entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O prazo para a Fazenda rever o lançamento é o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional podendo, dentro deste interregno que a lei lhe concede, postular créditos que porventura entenda existentes.

Frise-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício, é regulado pelo artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do artigo 149, inciso V, do mesmo diploma legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código."

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2007.

Tendo sido a Impugnante regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 20 de dezembro de 2006, claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2001, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Portanto, da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2001, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2002, findando-se em 31 de dezembro de 2006. Considerando que o Auto de Infração fora lavrado em 24 de novembro de 2006 e a Impugnante intimada em 20 de dezembro de 2006 (fl. 04), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência da decadência do direito de se promover o lançamento.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada em preliminar pela Impugnante não deve prevalecer pelo que se passa à análise das demais questões que permeiam os presentes autos.

Como já dito e deve ser repetido pela relevância, o trabalho fiscal que resultou no lançamento em apreciação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2001 a agosto de 2004, relativos a aquisições de combustíveis, lubrificantes, pneus, câmaras-de-ar de reposição e materiais de limpeza, em face da não observância da proporcionalidade prevista no artigo 66, § 1º, item "4", do RICMS/96 e do artigo 66, inciso VIII, do RICMS/02.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no artigo 55, XXVI, da Lei nº. 6763/75, aplicada somente em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de novembro de 2003.

Para calcular a parcela dos créditos apropriados a ser estornada, o Fisco lançou mão da seguinte metodologia:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) Apurou o faturamento total da empresa, compreendendo os estabelecimentos de Betim – MG (Matriz), Goiânia – GO e São José dos Campos – SP, relativamente aos meses de janeiro de 2001 a agosto de 2004 (coluna “e” – fls. 13/16);

2) Para o mesmo período, apurou o total mensal das prestações tributadas efetuadas pelo estabelecimento de Betim (prestações tributadas iniciadas em Minas Gerais – coluna “f”);

2.1) Nessa apuração, foram desconsiderados os CTCRCs emitidos pelo estabelecimento de Betim, cujas prestações tiveram início em outros Estados, ou seja, não foi computado, no total das prestações tributadas, o faturamento referente a serviços de transporte não tributados por Minas Gerais;

2.2) O Fisco anexou, por amostragem (fls. 19/30 e 37/60), planilhas e CTCRCs emitidos pelo estabelecimento de Betim, relativos a serviços de transporte iniciados nos Estados do Rio de Janeiro, Espírito Santo, Pernambuco e no Distrito Federal. Os valores dos referidos CTCRCs eram lançados na coluna “Operações sem débito do imposto - Outras” do Livro Registro de Saída do estabelecimento de Betim/MG (fls. 32/35 e 62/67), sendo que o ICMS devido era integralmente recolhido a favor do Estado de origem da prestação (RJ, DF, PE, ES – fls. 36 e 68);

2.3) Esses serviços de transporte não são alcançados pelo imposto em Minas Gerais, não legitimando, assim, a apropriação dos créditos relativos às aquisições de combustíveis, lubrificantes, pneus, câmaras-de-ar de reposição e materiais de limpeza;

3) Através da divisão do total referente ao faturamento tributado do estabelecimento de Betim (item “2”) pelo “faturamento total da empresa” (item “1”), foi apurado o percentual relativo aos créditos passíveis de apropriação (coluna “g” – fls. 13/16) e o percentual dos créditos a serem estornados (coluna “h”).

Esses cálculos foram efetuados para fins de aplicação do disposto no artigo 66, § 1º, item “4”, do RICMS/96 e no artigo 66, inciso VIII, do RICMS/02 (*proporcionalidade dos créditos*):

RICMS/96:

“Art. 66.

§ 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios."

RICMS/02:

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

.....
VIII - a combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou 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."

No entanto, a metodologia utilizada pelo Fisco está parcialmente incorreta.

Nesse sentido, importante se mostra a transcrição parcial dos argumentos apresentados pela Impugnante (fl. 281):

"...TANTO A CONSTITUIÇÃO FEDERAL, QUANTO A LEI N.º 6763, COMO O PRÓPRIO RICMS, CONSAGRAM O PRINCÍPIO DA **AUTONOMIA DOS ENTES FEDERATIVOS E DOS ESTABELECIMENTOS**. NO CASO VERTENTE, NÃO RESTA NENHUMA DÚVIDA DE QUE A IMPUGNANTE POSSUI INSCRIÇÃO ESTADUAL E ESCRITA REGULAR PARA CADA UM DOS SEUS ESTABELECIMENTOS, SENDO O RECOLHIMENTO DO SEU ICMS FEITO INDIVIDUALMENTE, A CADA UM DOS ESTADOS MEMBROS ONDE OS MESMOS ESTÃO ESTABELECIDOS.

NESTAS CONDIÇÕES E DIANTE DO FATO INCONTROVERSO DE QUE OS VALORES ATINENTES AO FATURAMENTO DE TAIS FILIAIS NÃO PODEM SER INCLUÍDOS EM LEVANTAMENTO A SER REALIZADO PELO ESTADO DE MINAS GERAIS, DITOS VALORES DEVEM SER, DE PRONTO, EXCLUÍDOS DO LEVANTAMENTO.

EM PALAVRAS OUTRAS, O LEVANTAMENTO FISCAL CONTÉM UM EQUÍVOCO BÁSICO, EIS QUE, O QUE ELE CHAMOU DE FATURAMENTO TOTAL DA EMPRESA, CONTÉM O FATURAMENTO DE FILIAIS ESTABELECIDAS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO..." (GRIFOS NÃO CONSTAM DO ORIGINAL)

Por ser um imposto não cumulativo e nos termos do artigo 29 da Lei n.º 6.763/75, o valor devido a título de ICMS é o resultado da diferença a maior entre o imposto referente aos serviços de transporte prestados e o imposto pago relativamente às mercadorias entradas no respectivo estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato gerador do ICMS ocorre no início da prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal, de qualquer natureza. O débito e o crédito devem ser apurados em cada estabelecimento do sujeito passivo.

O transportador, ao iniciar a prestação de serviço de transporte fora dos limites territoriais deste Estado, assume a condição de contribuinte do Estado onde tem início a prestação, sendo considerado, portanto, estabelecimento distinto do estabelecimento mineiro, sujeito à legislação do Estado de origem da prestação, inclusive no tocante ao sistema de apuração do imposto (*princípio da territorialidade da lei tributária implícito na Constituição Federal*).

O termo “faturamento” utilizado no artigo 66, § 1.º, item “4”, do RICMS/96 e no artigo 66, inciso VIII, do RICMS/02, refere-se à receita bruta relativa às vendas (*mercadorias ou serviços*) do estabelecimento. As “prestações alcançadas pelo imposto”, nos termos da legislação, abarcam aquelas tributadas pelo Estado de Minas Gerais, mas não incluem as prestações tributadas por outras unidades da Federação.

Assim sendo, sobre os insumos passíveis de creditamento pelo prestador de serviços de transporte, nos termos dos dispositivos regulamentares acima citados, aplica-se o percentual obtido da proporção que as prestações tributadas pelo Estado de Minas Gerais representam sobre o **faturamento do estabelecimento**.

Pela regra estipulada pelo artigo 66, § 1º, item “4” do RICMS/96, c/c artigo 66, inciso VIII, do RICMS/02, o que orienta a apropriação do crédito é a aquisição dos combustíveis, pneus e câmaras-de-ar de reposição e de combustível. Não sendo essas mercadorias empregadas em prestações tributadas pelo imposto, ou sendo utilizadas em prestações iniciadas em território de outro Estado o contribuinte deverá efetuar o estorno do crédito do imposto, conforme determina o artigo 71, inciso I e § 2º do RICMS/MG, *in verbis*:

“Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

I - vier a ser objeto de operação subsequente não-tributada ou isenta, observado o disposto no § 3o deste artigo e no artigo 74;

.....

§ 2º - O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou condições anteriores, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corroborar o entendimento acima exposto a resposta à Consulta de Contribuinte n.º 013/2003, abaixo reproduzida:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 013/2003

EXPOSIÇÃO:

“A CONSULENTE INFORMA SER PRESTADORA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS EM MALHA DE APROXIMADAMENTE 8.000 KM, POR TERRITÓRIO DE OITO UNIDADES DA FEDERAÇÃO, ENTRE ELAS MINAS GERAIS.

O ABASTECIMENTO DAS LOCOMOTIVAS OCORRE EM DIVERSOS POSTOS ESPECÍFICOS PARA TAL FIM, SITUADOS AO LONGO DA MALHA FERROVIÁRIA REFERIDA, ATENDENDO A UMA LOGÍSTICA PRÓPRIA PARA DAR A MAIOR ECONOMICIDADE POSSÍVEL ÀS SUAS PRESTAÇÕES.

VÁRIOS DESTES POSTOS ESTÃO EM TERRITÓRIO MINEIRO, ONDE OCORREM A MAIORIA DAS PRESTAÇÕES EXECUTADAS PELA CONSULENTE.

SALIENTA QUE É COMUM UMA MESMA LOCOMOTIVA CIRCULAR POR TERRITÓRIO DE MAIS DE UM ESTADO, COLETANDO E ENTREGANDO CARGAS DURANTE O TRAJETO.

DE FORMA QUE INICIA PRESTAÇÕES, INTERNAS E INTERESTADUAIS, EM MINAS GERAIS E EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO, SENDO-LHE IMPOSSÍVEL DETERMINAR QUE QUANTIDADE DE COMBUSTÍVEL FOI GASTO PARA CADA PRESTAÇÃO.

INFORMA, AINDA, ADQUIRIR COMBUSTÍVEL TAMBÉM EM MINAS GERAIS.

CITA O ARTIGO 71 DO RICMS QUE TRATA DAS HIPÓTESE DE ESTORNO DE CRÉDITO, CONSIDERANDO NÃO ENCONTRAR, ALI, NENHUMA VEDAÇÃO AO CREDITAMENTO DE ÓLEO DIESEL NO CASO EM QUESTÃO.

ISSO POSTO,

CONSULTA:

1) DEVE ESTORNAR O CRÉDITO REFERENTE A ÓLEO DIESEL ADQUIRIDO EM MINAS GERAIS, MAS, CONSUMIDO, PELO MENOS EM PARTE, EM PRESTAÇÕES INICIADAS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO?

2) SENDO AFIRMATIVA A RESPOSTA À QUESTÃO ANTERIOR, COMO O FISCO ENTENDE QUE POSSA SER DETERMINADO O PERCENTUAL OU VALOR DO COMBUSTÍVEL GASTO EM RELAÇÃO A CADA PRESTAÇÃO?

(...)

RESPOSTA:

1-2 - SIM. A CONSULENTE DEVERÁ PROMOVER O ESTORNO DO CRÉDITO QUE APROPRIOU INDEVIDAMENTE.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A CONSULENTE SOMENTE PODERÁ APROPRIAR-SE, NESTE ESTADO, DO CRÉDITO RELATIVO AO ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO INICIADAS EM TERRITÓRIO MINEIRO E OBJETO DE TRIBUTAÇÃO POR MINAS GERAIS, NOS TERMOS DO CAPUT E INCISO VIII DO ARTIGO 66 DO RICMS/02, APROVADO PELO DECRETO N.º 43.080, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2002.

A MINAS GERAIS NÃO CABE SUPORTAR CRÉDITO REFERENTE A COMBUSTÍVEL UTILIZADO PARA EXECUÇÃO DE PRESTAÇÕES POR SI NÃO TRIBUTADAS, MESMO QUE A AQUISIÇÃO DO ÓLEO DIESEL E O POSTERIOR ABASTECIMENTO DA LOCOMOTIVA OCORRAM EM TERRITÓRIO MINEIRO

ASSIM, CABE A MINAS GERAIS SUPORTAR O CRÉDITO CORRESPONDENTE AO ÓLEO DIESEL UTILIZADO NAS PRESTAÇÕES AQUI TRIBUTADAS, INDEPENDENTEMENTE DE ONDE SE DÊ O ABASTECIMENTO DA LOCOMOTIVA.

PARA DETERMINAÇÃO DO VALOR DE TAL CRÉDITO A CONSULENTE DEVERÁ DEFINIR O VALOR DO COMBUSTÍVEL CONSUMIDO EM RELAÇÃO A CADA PRESTAÇÃO INICIADA E TRIBUTADA EM MINAS GERAIS, UTILIZANDO-SE DO MÉTODO MAIS EFICIENTE, DE FORMA A OBTER OS VALORES MAIS PRÓXIMOS POSSÍVEIS DOS VALORES REAIS...” (G.N.)

Diante das observações acima e com utilização da planilha elaborada pela própria Impugnante (fl. 477), a glosa dos créditos deve ser assim calculada:

1) Prestações tributadas – Estabelecimento de Betim (Autuado): considerar os valores discriminados na coluna “Faturamento Operações Iniciadas em Minas Gerais” – Coluna “A”, fl. 477;

2) O “Faturamento Total” do estabelecimento de Betim será obtido através da soma algébrica das parcelas a seguir, sem inclusão dos valores relativos ao faturamento dos estabelecimentos de Goiânia – GO e São José dos Campos – SP:

2.1) “Faturamento Operações Iniciadas em Minas Gerais” (Coluna “A” – fl. 477);

2.2) “Faturamento Origem Outros Estados” (Coluna “B” – fl. 477);

- Esse faturamento corresponde a prestações iniciadas em outros Estados, com emissão de CTCRCs pertencentes ao estabelecimento de Betim – MG.

- Conforme já relatado, o Fisco anexou, por amostragem (fls. 19/30 e 37/60), planilhas e CTCRCs emitidos pelo estabelecimento de Betim, relativos a serviços de transporte iniciados nos Estados do Rio de Janeiro, Espírito Santo, Pernambuco e no Distrito Federal. Os valores dos referidos CTCRCs foram lançados na coluna “Operações sem débito do imposto - Outras” do livro Registro de Saída do estabelecimento de Betim/MG (fls. 32/35 e 62/67), sendo que o ICMS devido foi integralmente recolhido a favor do Estado de origem da prestação (RJ, DF, PE, ES – fls. 36 e 68).

- Embora a Impugnante tenha contestado o fato do Fisco ter anexado esses CTCRCs apenas por amostragem (abril/2003 e abril/2004), tal fato em nada prejudica o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

feito fiscal, pois a própria Impugnante, através do quadro por ela anexado ao processo (fl. 477), trouxe as informações relativas às mencionadas prestações referentes a todo o período objeto da autuação.

- Da análise das planilhas anexadas pelo Fisco às fls. 19 e 37, percebe-se que os valores por ele apontados relativos aos meses de abril/2003 e abril/2004 (R\$ 388.791,22 e R\$ 259.742,70) coincidem com aqueles declarados pela Impugnante.

2.3) “Faturamento não Tributado ICMS (Municipal)” – *Coluna “D”*. Ainda que não tributados pelo ICMS, os valores lançados nessa rubrica compõem o faturamento mensal do estabelecimento de Betim – MG;

3) Através da divisão dos valores relativos às “Prestações Tributadas” (item “1”) pelos correspondentes ao “Faturamento Total” do estabelecimento de Betim, será encontrado o percentual de créditos passíveis de creditamento e através deste, por simples subtração, é encontrado o percentual referente aos créditos mensais a serem estornados.

Encontra-se anexada à fl. 524 dos autos, planilha demonstrativa dos novos percentuais de créditos a serem estornados. Nesta planilha, em procedimento equivalente ao acima exposto, a partir do “*faturamento total da empresa*”, com a dedução dos valores relativos ao faturamento dos estabelecimentos de Goiânia – GO e São José dos Campos – SP, foi calculado o faturamento do estabelecimento de Betim – MG.

Ressalte-se que até mesmo os supostos descontos incondicionais (*valores negativos – coluna “H” – fl. 477*) a que faz alusão a Impugnante foram excluídos dos cálculos, uma vez que os valores referentes ao “*faturamento total da empresa*” (*coluna “C+G+H”*) já contempla a subtração desses descontos.

Observada a retificação proposta, o feito fiscal afigura-se correto, uma vez respaldado nos dispositivos regulamentares já citados, sendo legítima a exigência do crédito tributário, constituído pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no inciso II do artigo 56 da Lei n.º 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XXVI, da mesma Lei, aplicada somente em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de novembro de 2003.

Note-se que, ao contrário do que alega a Impugnante, a multa exigida encontra-se em perfeita consonância com a conduta a ela imputada pelo Fisco, a saber:

“Art. 55 – As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....

Efeitos a partir de 1º/11/2003

XXVI – por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

.....”

Assim, referida penalidade foi corretamente aplicada, uma vez comprovado nos autos o aproveitamento de créditos de ICMS em desacordo com a legislação tributária, face à inobservância das disposições contidas no artigo 66, § 1º, item “4”, do RICMS/96 e do artigo 66, inciso VIII, do RICMS/02, não havendo que se falar em ilegalidade da penalidade exigida.

Quanto à diligência de fls. 489/490, após uma melhor análise de todos os documentos anexados ao presente processo, a Auditoria a considerou prescindível para o deslinde da matéria, conforme demonstrado acima, sendo prescindíveis, também, maiores comentários sobre ela e sobre as manifestações do Fisco e da Impugnante.

Resta acrescentar que os valores questionados pela Impugnante às fls. 272/273 (R\$ 567.403,03 e R\$ 450.238,28), correspondentes aos meses de abril/2003 e abril/2004, referem-se à diferença entre o “faturamento total da empresa” e as “prestações tributadas” de Betim” ($567.403,03 = 2.184.214,36 - 1.616.811,33$ // $450.238,28 = 2.205.396,31 - 1.755.158,03$ // ver fls. 15/16 e 477), ou seja, o Fisco estava considerando em seus cálculos, além das prestações que tiveram origem em outros Estados, com emissão de CTCs do estabelecimento de Betim (R\$ 388.791,22 e 259.742,70), os valores relativos ao faturamento das filiais de Goiânia – GO e São José dos Campos – SP, cálculos estes que serão retificados de acordo com a planilha de fl. 524, acatada por esta decisão.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento iniciado em 09/10/07, nos termos da Portaria 04/2001, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos do quadro de fls. 524. Vencido, em parte, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, que o julgava procedente, nos termos das Manifestações Fiscais de fls. 479/489 e 491/493. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro retro citado, o Conselheiro André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 30/10/07.

Edwaldo Pereira de Salles
Presidente/ Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

LMMP/EJ