

Acórdão: 17.155/05/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010114677-97  
Impugnante: Alvan Transportes e Comércio Ltda  
PTA/AI: 01.000148599-37  
Inscr. Estadual: 067.936367.0022  
Origem: DF/Contagem

---

***EMENTA***

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO.** Constatado, no período de jan/99 a dez/00, o aproveitamento integral do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de combustíveis, lubrificantes, pneus e câmaras-de-ar de reposição e de material de limpeza, sem observância da proporcionalidade referente às prestações tributadas pelo imposto, bem como o aproveitamento indevido de créditos de ICMS correspondentes à utilização de serviço de comunicação. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

---

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre exigências de ICMS e Multa de Revalidação decorrentes do recolhimento a menor de ICMS relativo ao período compreendido entre julho de 1999 e outubro de 2000, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, devido ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período compreendido entre janeiro de 1999 e dezembro de 2000, em virtude da constatação das seguintes irregularidades:

1) aproveitamento integral do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de combustíveis, lubrificantes, pneus e câmaras-de-ar de reposição e de material de limpeza, sem observância da proporcionalidade referente às prestações tributadas pelo imposto;

2) aproveitamento indevido do ICMS correspondente à utilização de serviço de comunicação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 1.580/1.595, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. fls. 1.624/1.628.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1631/1640, opina procedência do lançamento.

**DECISÃO**

Ratificando o relatório acima, verifica-se que o Auto de Infração (AI) versa sobre exigências de ICMS e Multa de Revalidação decorrentes do recolhimento a menor de ICMS relativo ao período compreendido entre julho de 1999 e outubro de 2000, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, devido ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período compreendido entre janeiro de 1999 e dezembro de 2000, em virtude da constatação das seguintes irregularidades:

1) aproveitamento integral do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de combustíveis, lubrificantes, pneus e câmaras-de-ar de reposição e de material de limpeza, sem observância da proporcionalidade referente às prestações tributadas pelo imposto;

2) aproveitamento indevido do ICMS correspondente à utilização de serviço de comunicação.

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

**DA PRELIMINAR**

**Quanto ao cerceamento do direito de defesa**

A Autuada alega que ocorreu cerceamento do seu direito de defesa em relação à exigência referente ao aproveitamento do ICMS correspondente à utilização de serviço de comunicação, pelo fato de que no quadro intitulado “Apuração de ICMS Devido por Estorno Realizado na Escrita Fiscal” não estão registrados os documentos fiscais.

Entretanto, verifica-se que não assiste razão à Autuada, uma vez que os reclamados documentos fiscais encontram-se relacionados na planilha intitulada “Demonstrativo das Notas Fiscais de Entrada - Comunicação” de fls. 18, referente ao exercício de 1999, e na de fls. 36, referente ao exercício de 2000, ambas consistindo em parte integrante do Auto de Infração (AI) em comento.

Referidas planilhas relacionam, por documento, o nº da nota fiscal, a data, o valor do ICMS, o nome do fornecedor e a descrição da mercadoria (ligações telefônicas).

Constam ainda dos autos cópias das citadas notas fiscais de serviço de telecomunicação, bem como do livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS), no qual estão escriturados os respectivos créditos aproveitados pela Autuada.

Assim, fica afastada a alegação de cerceamento do direito de defesa da Autuada, uma vez comprovado que as notas fiscais reclamadas encontram-se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relacionadas em planilhas anexadas ao AI e recebidas pela Autuada por ocasião de sua intimação.

### DO MÉRITO

Inicialmente, a Autuada alega a suspensão da exigibilidade do crédito tributário por ter recorrido, com efeito suspensivo, da resposta à Consulta de Contribuinte nº 134/2002, formulada pela Autuada e relacionada à matéria objeto do AI, conforme prescrito no “art. 197 c/c art. 199 da CLTA/MG”, sem ter obtido, até o momento da Impugnação, qualquer comunicado da decisão do recurso interposto.

Destaca-se, por oportuno, que a matéria é tratada no art. 197 e no art. 199 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, e não como informado na Impugnação.

Ocorre que, em verdade, a resposta do recurso em comento, datada de 26/05/2003, já foi publicada no “Minas Gerais”, conforme afirmado pelo Fisco em sua manifestação, tendo a decisão sido pelo não provimento do recurso, fundamentada no fato de que os argumentos trazidos aos autos da consulta não inovaram e não resultaram na possibilidade de reformulação da resposta de que recorreu a Autuada.

Desse modo, reputam-se inaplicáveis, *in casu*, tanto o impedimento expresso relativo a procedimento fiscal em relação à espécie consultada, quanto o efeito suspensivo do recurso, tratados, respectivamente, no art. 197 e no art. 199 da Lei nº 6.763, de 1975, uma vez que o recurso interposto já foi devidamente analisado e publicada a decisão a respeito, sem, contudo, ter sido reformada a solução anteriormente formulada.

Por outro lado, entende, a Autuada, que sendo o ICMS tributo sujeito ao lançamento por homologação, o crédito tributário relativo ao período compreendido entre agosto e dezembro de 1999 já se encontraria decaído no momento da intimação do AI.

Conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN, contudo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador, e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Inexistindo lançamento ou na hipótese da constatação de dolo, fraude ou simulação, no entanto, o direito da Fazenda Pública de exigir o crédito tributário obedece à regra estatuída no inciso I do art. 173 do CTN.

Depreende-se que a regra do citado art. 150 do CTN refere-se àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento.

Assim, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, eis que as irregularidades apontadas dizem respeito à falta de recolhimento ou

recolhimento a menor do imposto, não havendo falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Assim sendo, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 1999 somente expirou em 31/12/2004, conforme o inciso I do art. 173 do CTN, incoorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do AI em 30/12/2004.

### **1. Quanto ao estorno de crédito em virtude do aproveitamento integral do ICMS sem observação do estorno proporcional relativo ao transporte de mercadorias vendidas pela Autuada sob a cláusula CIF**

Este item da exigência fiscal trata do aproveitamento integral do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de combustível, lubrificante, pneus e câmaras-de-ar de reposição e de material de limpeza, sem observação do estorno proporcional relativo ao transporte de mercadorias vendidas pela Autuada sob a cláusula CIF, em relação à efetiva prestação de serviço de transporte, no período compreendido entre janeiro de 1999 e dezembro de 2000.

A cláusula CIF é utilizada na compra e venda mercantil, através da qual se estabelece que o preço da mercadoria vendida inclua despesas com seguro e frete até o local de destino. Dessa forma, a cláusula CIF constitui o princípio de que incumbe ao vendedor a obrigação de entregar a mercadoria ao comprador, no local em que este tem seu estabelecimento ou no porto de destino, correndo por conta do vendedor as despesas com frete e seguro.

Logo, é do remetente o ônus do transporte, seguro e outras despesas inerentes à remessa das mercadorias ou dos produtos que foram vendidos até o seu destinatário, porém sendo cobrada, para tanto, uma quantia que integrará o preço de venda.

Tratando-se de prestadora de serviços de transporte e tendo adotado o sistema de débito/crédito para efeito de recolhimento do imposto, a Autuada opta por abater, sob a forma de crédito, o valor do ICMS relativo à aquisição de combustível, lubrificante, pneus e câmaras-de-ar de reposição e de material de limpeza, conforme permissão do item 4 do § 1º do art. 66 do RICMS/96.

Citado dispositivo, entretanto, limita o aproveitamento 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.

A Autuada afirma que, nos casos em que realiza vendas CIF de mercadoria, o CTCR não é emitido, sendo que o valor do frete é lançado no campo próprio da nota fiscal que acoberta o trânsito da mercadoria, esclarecendo que o valor total da nota fiscal é o valor das mercadorias somado ao valor do frete citado.

Por ocasião da Consulta de Contribuinte nº 062/95, já vigia, no entanto, o entendimento de que o transporte de mercadorias vendidas por empresa prestadora de serviços de transporte não caracteriza uma prestação de serviços, mas sim, “transporte em veículo próprio”, hipótese em que a despesa com o frete será integrada à base de cálculo da operação.

A anteriormente citada Consulta de Contribuinte nº 134/2002, formulada pela mesma Autuada, define que:

“O transporte efetuado para o adquirente da mercadoria cujo preço integra o da mercadoria **não dá direito ao aproveitamento do crédito referente às aquisições de produtos que serão consumidos com ele**, uma vez que trata-se de transporte em veículo próprio, não ficando configurada a prestação de serviço de transporte. Nesta hipótese, a despesa com o frete será integrada à base de cálculo da operação.” (grifo nosso)

Logo, tendo verificado que a Autuada pratica a venda de moinha de carvão sob a cláusula CIF, e verificando que se aproveitara integralmente do imposto destacado em notas fiscais de aquisição das mercadorias a que se refere o item 4 do § 1º do art. 66 do RICMS/96, agiu bem o Fisco em proceder ao estorno proporcional do crédito, relativamente às vendas efetuadas sob a cláusula CIF cotejadas com o faturamento total da Autuada, mantendo o crédito do imposto apenas quando relativo ao valor das prestações alcançadas pelo imposto, quais sejam, as de serviço de transporte, conforme determinação do dispositivo citado.

## **2. Quanto ao estorno de crédito em virtude do aproveitamento indevido do ICMS correspondente à utilização de serviço de comunicação**

Trata-se do estorno de crédito em virtude do aproveitamento indevido do ICMS correspondente à utilização de serviço de comunicação nos meses de setembro e outubro de 1999 e de janeiro a julho de 2000.

Quanto a tal item da exigência fiscal, a Autuada crê que o crédito, no sentido constitucional, está consagrado no art. 155 da Constituição Federal, argumentando que o sistema de comunicação é matéria **essencial** ao mister de sua atividade.

Ocorre, no entanto, que o direito ao creditamento do imposto, fundamentado para consagrar o princípio da não-cumulatividade estampado no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, não é irrestrito, estando sujeito a determinadas limitações legais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que até 31/10/1996, somente era permitido o creditamento do imposto corretamente destacado nos documentos fiscais relativos à utilização de serviços de comunicação, quando diretamente vinculados ao processo produtivo e/ou comercial do contribuinte. Exigia-se, para tanto, a elaboração de laudo técnico a fim de identificar-se o montante consumido em citados setores.

Todavia, com a entrada em vigor da Lei Complementar Federal nº 87, de 16 de setembro de 1996, a restrição acima deixou de existir a partir de 01/11/1996, podendo o ICMS ser creditado integralmente, desde que o serviço de comunicação não esteja relacionado a atividade alheia à do estabelecimento, conforme preceitua o § 1º do art. 20 de referida Lei Complementar Federal, *verbis*:

**Art. 20 - Omissis**

**“§ 1º - Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.”**  
(grifado)

Assim, no mesmo sentido quanto a tal vedação, passaram a prescrever os incisos IV e XIII do art. 70 do RICMS/96 da seguinte forma:

**“Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento do imposto, a título de crédito, quando:**

(...)

**IV - os serviços de transporte e de comunicação recebidos pelo tomador, não se destinarem a ser por ele utilizados na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica;**

(...)

**XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.”** (grifos nossos)

A questão resume-se, portanto, não em discutir a essencialidade do serviço de comunicação à atividade desenvolvida pelo estabelecimento, como argumenta a Autuada, mas sim em determinar se o serviço de comunicação recebido se destina a ser utilizado na execução de serviços da mesma natureza, ou se o serviço de comunicação não é alheio à sua atividade, a fim de caracterizar seu direito ao creditamento.

Como a Autuada é uma prestadora de serviços de transporte, facilmente conclui-se que o serviço de comunicação é alheio à sua atividade, ficando-lhe, portanto, vedado o respectivo aproveitamento de crédito do imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, uma vez que a Autuada adotou o sistema de débito/crédito para efeito de recolhimento do imposto, está obrigada a restringir o crédito do valor do ICMS apenas quando relativo às mercadorias relacionadas no item 4 do § 1º do art. 66 do RICMS/96, sendo-lhe defeso quaisquer outros creditamentos.

Logo, reputa-se correto, também em relação a este item da exigência fiscal, o estorno de crédito em virtude do aproveitamento indevido do ICMS correspondente à utilização de serviço de comunicação nos meses de setembro e outubro de 1999 e de janeiro a julho de 2000.

Constata-se, portanto, que a Autuada não trouxe aos autos, de forma objetiva, quaisquer apontamentos fundamentados em sua escrituração, de maneira a contraditar o levantamento e a demonstrar pontos porventura conflitantes.

Verifica-se, outrossim, que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais de ICMS e da Multa de Revalidação.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração, por cerceamento ao direito de defesa. No mérito, por maioria de votos, julgou-se procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Juliana Diniz Quirino (Revisora), que o julgava parcialmente procedente para excluir a parcela relativa aos serviços de comunicação. Participaram do julgamento, além dos signatários e da vencida, o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões.

**Sala das Sessões, 29/06/05.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Relator**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.155/05/1<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010114677-97  
Impugnante: Alvan Transportes e Comércio Ltda  
PTA/AI: 01.000148599-37  
Inscr. Estadual: 067.936367.0022  
Origem: DF/Contagem

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

O contribuinte exerce atividade de prestação de serviços de transportes de carga e comércio atacadista de moinha de carvão vegetal. Adota o sistema de débito e crédito para apuração e recolhimento do ICMS, comprovando suas saídas através de NF e de conhecimentos de transporte rodoviário de cargas (CTRC).

Constatou-se mediante conferência de livros e documentos fiscais que o contribuinte, no período de jan./99 a dez./00, deixou de recolher ICMS, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, visto que o mesmo aproveitou o valor do imposto destacado nas NF de aquisição de combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição e de material de limpeza na sua totalidade, não observando a necessária proporcionalidade entre as efetivas prestações de serviços de transporte realizadas e o transporte que efetuou nas operações de venda de mercadorias de sua propriedade (vendas CIF – moinha de carvão).

Verificou-se, também, que o contribuinte se apropria de créditos de ICMS correspondente ao serviço de comunicação.

A divergência de voto restringe-se aos créditos referentes ao serviço de comunicação.

Fundamenta-se a autuação no texto do art. 70, IV, do RICMS/96, o qual entende o Fisco vedar às empresas transportadoras o aproveitamento de créditos de comunicações.

O dispositivo legal em tela não deve ser interpretado isoladamente e em seu sentido simplesmente literal. Deve ser considerado o elemento sistêmico e, no sistema em que se encarta, evidentemente a regra é o uso do crédito, enquanto a exceção é a impossibilidade de sua utilização, quando as circunstâncias indicarem que as prestações



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de serviço não são concernentes à atividade empresarial desenvolvida pelo contribuinte.

Veja-se.

A Constituição de 1988 reza que o ICMS “*será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal*” (art. 155, §2º).

É certo que esta não-cumulatividade, além de não consubstanciar natureza tributária, não integra a estrutura do ICMS, tendo operatividade em momento posterior à configuração do débito tributário. Não se confunde com base imponible (aspecto integrante da norma de incidência tributária), já que a compensação dos débitos, com os créditos, é elemento estranho à quantificação do tributo.

Confirma-o a respeitada doutrina do Prof. Paulo de Barros Carvalho, para quem

“o comando constitucional da não cumulatividade, no arcabouço do plano normativo do ICM, está jungido tão-somente ao método de consideração do valor periódico de cada recolhimento. Nada tem que ver com a base de cálculo, que se congrega à alíquota para determinar o signo patrimonial, correlativo à incidência tributária, em cada operação”. (Regra Matriz do ICM, 1981)

Em virtude disso, é possível a transferência à norma infraconstitucional do regramento do sistema em que se operará a não cumulatividade, bem como das exceções a ela. Assim é que a Constituição Federal confere competência à Lei Complementar para “*disciplinar o regime de compensação do imposto*” (art. 155, XII, c).

A não-cumulatividade é resultado deste sistema de compensação, não sua causa; deve sobreviver a ele, pois só após sua aplicação pode ser apurado o cumprimento do disposto na Carta.

No âmbito estadual, o tema foi tratado, pelo Regulamento, no Título II – Da apuração do imposto -, Capítulo I - Da Não-Cumulatividade do Imposto -.

Reproduz-se, abaixo, os dispositivos pertinentes.

### SEÇÃO I

#### Das Disposições Gerais

(...)

**Art. 65** - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do imposto referente às mercadorias saídas e aos serviços de transporte ou de comunicação prestados, e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo permanente, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento, observadas as hipóteses de que trata o artigo seguinte.

### SEÇÃO II

Do Crédito do Imposto

**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:

I - ao serviço de transporte e de comunicação prestados ao tomador, observado o disposto no § 2º:

**Efeitos de 04/03/97 a 31/07/2000** - Redação dada pelo art. 1º do Dec. nº 38.683, de 03/03/97 - MG de 04 e ret. no de 17/04.

"I - ao serviço de transporte e de comunicação prestados ao tomador;"

Percebe-se, claramente, não estar prevista qualquer restrição ao aproveitamento do crédito decorrente da utilização de serviços de comunicação.

Isoladamente, tem-se o citado art. 70, IV, deste Regulamento, o qual fundamentou a pretensão fazendária.

Este artigo está inserido na Seção III - Da Vedação do Crédito -, do Título II, com a redação seguinte:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando: (...)

IV - os serviços de transporte e de comunicação recebidos pelo tomador, não se destinarem a ser por ele utilizados na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica;

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

"IV - os serviços de transporte e de comunicação recebidos, salvo se utilizados pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica".

Neste momento, importante proceder a uma análise sistemática dos dispositivos relativos aos créditos de serviços de comunicação.

Diz o Regulamento que *“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 ao serviço de transporte e de comunicação prestados ao tomador”*; para, depois, vedar o aproveitamento quando *“os serviços de transporte e de comunicação recebidos, salvo se utilizados pelo estabelecimento na execução de serviços da mesma natureza, na comercialização de mercadorias ou em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica”*.

Em um primeiro momento, autoriza o creditamento incondicional e, em um segundo, veda-o, particularmente, às prestadoras de serviços.

Afora a injustificável discriminação – pois, o serviço de comunicação pode ter grande importância na atividade comercial ou industrial, e na prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de sorte que nada justifica a restrição -, a interpretação sistemática do ordenamento jurídico permite que se considere a restrição tão-só quando, comprovadamente, os serviços de comunicação não tenham sido utilizados na consecução dos objetivos sociais da empresa.

Nessa esteira, as lições de Hugo de Brito Machado, ao comentar dispositivo da LC 102/00, cuja redação é assemelhada à alhures transcrita:

“Não se pode, porém, concluir daí que para o contribuinte do ICMS a utilização do crédito seja a exceção. Pelo contrário, ela é a regra, porque em regra o contribuinte do ICMS, seja comerciante ou industrial, utiliza dos serviços de energia elétrica, de transporte e de comunicação, no exercício de sua atividade empresarial, e portanto o imposto correspondente se insere entre os custos dessa atividade, não havendo razão alguma para se exigir dele a prova disto. Exceção, isto sim, é o dispêndio com quaisquer serviços que não se encartem nessa atividade.

Como está expresso, o dispositivo legal em tela inverte indevidamente as posições. Coloca como exceção o que é a regra, em face do princípio constitucional da não cumulatividade e da natureza das coisas. O princípio constitucional garante que o imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anteriores pelo mesmo ou outro Estado e pelo Distrito Federal. (CF/88, art. 155, §2º, inciso I). Assim, nas operações de saída de mercadorias, do montante incidente sobre tais operações, deve ser deduzido o valor daquele imposto relativo às operações (entradas de mercadorias) e prestações, ao respectivo contribuinte, de serviços de transporte e de comunicações”. (O ICMS e a LC 102 – ICMS: créditos relativos a energia elétrica e serviços de comunicação, São Paulo: Dialética, 2000, p. 102)

Por fim, importante ressaltar que não há que se falar que a regra contida no art. 66, §1º- 4, por se tratar de exceção em favor das transportadoras, afastaria o uso de créditos nas demais hipóteses. A permissão contida neste dispositivo é um *plus* à regra geral; apenas por expressa previsão haveria de excluí-la.

Realmente, é indiferente a natureza da atividade do contribuinte (produtor, industrial, comerciante, prestador de serviços, ou até mesmo importador), além do que o estabelecimento não deverá ser considerado como consumidor final pelo fato de que está praticando operações, ou serviços, sujeitos ao ICMS, inserido no ciclo operações/serviços.

Por todo o acima exposto, voto pela procedência parcial do lançamento, para excluir as exigências relativas aos serviços de comunicações.

**Sala das Sessões, 29/06/05.**

**Juliana Diniz Quirino  
Conselheira**