

Acórdão: 17.777/06/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010117426-82
Impugnante: Entregadora e Transportadora XV de Novembro Ltda.
Proc. S. Passivo: Carlos Alberto Marques Macedo
PTA/AI: 01.000151861-11
Inscr. Estadual: 016.741411.00-50
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES – Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de combustíveis, lubrificantes, pneus, câmaras-de-ar de reposição e materiais de limpeza, em face da não observância da proporcionalidade entre as receitas alcançadas pelo ICMS no Estado de Minas Gerais e as receitas totais da empresa, bem como de uso de alíquota incorreta nas aquisições de combustíveis. Exigências de ICMS (apurado na recomposição da conta gráfica) e MR, bem como da penalidade isolada prevista no artigo 55, inciso XXVI, da Lei 6763/75, a partir de 01/11/03, data em que o referido dispositivo entrou em vigor. No entanto, com relação às aquisições de lubrificantes, o crédito a ser concedido deve ser equivalente à alíquota interna vigente no Estado remetente. **Infração parcialmente caracterizada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a exigência de ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso XXVI, da Lei 6763/75, tendo em vista recolhimento a menor do imposto no período de 01/07/01 a 31/07/05, em virtude do aproveitamento de crédito em desacordo com o disposto no artigo 66, § 1º, item 4 do Decreto 38104/96 e artigo 66, inciso VIII, do Decreto 43080/02, bem como aproveitamento de crédito em excesso por aplicação errônea da alíquota do óleo diesel.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1445/1449, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1462/1466.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1469/1472, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

O Auto de Infração exige ICMS, MR e MI prevista no artigo 55, inciso XXVI, da Lei 6763/75, com efeitos a partir de 01/11/03, tendo em vista recolhimento a menor do imposto no período de 01/07/01 a 31/07/05.

O recolhimento a menor apurado pelo Fisco deve-se à prática do contribuinte de apropriar-se de créditos em desacordo com o disposto no artigo 66, § 1º, item 4 do Decreto 38104/96 e artigo 66, inciso VIII, do Decreto 43080/02, bem como aproveitamento de crédito em excesso por aplicação errônea da alíquota do óleo diesel.

O procedimento do Fisco encontra-se respaldado pelo disposto no artigo 66, inciso VIII, do RICMS/02 (mandamento antes expresso no artigo 66, § 1º, item 4 do Decreto 38104/96):

"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:

(...)

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"

A Autuada, conforme se extrai da documentação anexada aos autos, registrou a cada mês todas as notas fiscais de entrada como "operações sem crédito do imposto". Lançou o valor do imposto relativo às aquisições de combustível que entendeu passível de apropriação em "outros créditos" no RAICMS, sendo que, segundo informa o Fisco, calculou o imposto sobre tais aquisições à alíquota de 18%. Além disso, não considerou a proporcionalidade prevista na legislação.

Este procedimento não tem respaldo legal, de forma que ao Fisco não restou outra alternativa a não ser estornar os valores apropriados em excesso.

Os créditos relativos aos combustíveis admitidos pelo Fisco encontram-se relacionados nas planilhas de fls. 15/28, que relacionam os dados dos emitentes, data e número das notas fiscais, UF de origem, valor da base de cálculo, alíquota e valor do crédito passível de apropriação. Cópias das notas fiscais encontram-se anexadas aos autos, juntamente com cópias de notas fiscais de aquisição de outros produtos de uso/consumo, para as quais não há previsão legal para apropriação do crédito respectivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os créditos relativos às aquisições de óleo diesel realizadas neste Estado foram calculados à alíquota de 18% nas operações anteriores a 19/08/03, e a partir de então à alíquota de 12%, conforme alteração procedida no RICMS pelo Decreto 43.537/03. Os créditos relativos às aquisições realizadas de varejistas nos Estados de São Paulo, Santa Catarina, Rio Grande do Sul foram calculados à alíquota neles praticada (12%).

A Autuada argumenta que o Fisco desconsiderou as alíquotas praticadas nas operações com óleo diesel em outras unidades da Federação, no entanto verifica-se que a alegação não procede. Conforme informou o Fisco, a alíquota praticada nas operações com óleo diesel nos Estados de origem dos documentos fiscais é de 12%.

Esta informação confere, por exemplo, com os dados constantes dos documentos fiscais de fls. 1202 e 1206. Tais documentos referem-se a aquisições de óleo diesel efetivadas no Estado de Santa Catarina, trazendo em seu corpo informação de que foi retido o ICMS/ST à alíquota de 12%.

Aliás, oportuno mencionar que na apuração do crédito tributário exigido o Fisco foi benéfico ao contribuinte, na medida em que admitiu créditos relacionados a documentos fiscais que não trazem qualquer informação sobre os valores retidos na origem, em desacordo, portanto, com o disposto no artigo 27 dos decretos regulamentares vigentes (RICMS/96 e RICMS/02).

Na admissão dos créditos o Fisco considerou, ainda, a proporcionalidade em relação ao faturamento da empresa, conforme determinado pela legislação, demonstrando o cálculo na planilha de fls. 32 (a contar de set/04, visto que nos períodos anteriores, todas as prestações foram tributadas).

Nesse sentido, corretas as exigências fiscais (ICMS e MR) apuradas após a recomposição da conta gráfica (quadros de fls.37/41).

Reputa-se legítima, também, a exigência da penalidade imposta pelo artigo 55, inciso XXVI, da Lei 6763/75, que entrou em vigor a partir de 01/11/03, com a redação dada pela Lei 14.699/03, demonstrada pelo Fisco às fls. 34/35:

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% do valor do crédito indevidamente apropriado

No entanto, no que diz respeito aos lubrificantes, que têm representatividade mínima no crédito tributário em questão, depreende-se que o crédito a ser concedido deve prestigiar a alíquota adotada no Estado remetente, em respeito à não-cumulatividade, nos termos do artigo 42, §5º, do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 5º - Para o efeito de aplicação de alíquota, consideram-se operações internas o abastecimento de combustíveis, o fornecimento de lubrificantes e o emprego de partes, peças e outras

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias, em decorrência de conserto ou reparo, relacionados com veículos de fora do Estado e em trânsito pelo território mineiro.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para, em relação às aquisições de lubrificantes, conceder créditos equivalentes à alíquota interna vigente no Estado remetente. Vencida, em parte, a Conselheira Juliana Diniz Quirino, que excluía as exigências relativas às aquisições de óleo lubrificante. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira retromencionada, a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio.

Sala das Sessões, 18/08/06.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Revisor

Antônio César Ribeiro
Relator

acr/vsf

Acórdão: 17.777/06/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010117426-82
Impugnante: Entregadora e Transportadora XV de Novembro Ltda.
Proc. S. Passivo: Carlos Alberto Marques Macedo
PTA/AI: 01.000151861-11
Inscr. Estadual: 016.741411.00-50
Origem: DF/Poços de Caldas

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

Versa o presente processo sobre estorno de créditos de ICMS, em razão da:

- 1- não observância da proporcionalidade do faturamento tributado pelo imposto estadual; e
- 2- utilização de percentual superior à alíquota efetivamente incidente sobre as aquisições de óleo combustível e lubrificantes.

A divergência de votos restringe-se às exigências referentes as aquisições de lubrificantes.

O agente autuante acusa o aproveitamento de créditos em percentual superior ao efetivamente cobrado na origem; sem, entretanto, demonstrar quais as alíquotas vigentes nos Estados nos quais foram efetivadas as compras deste produto.

As operações ocorreram em diversas unidades da Federação e, sem esta informação (devidamente comprovada), não é possível afirmar que os créditos não foram corretamente lançados na escrita do contribuinte.

A respeito do tema *ônus da prova*, convém analisar importante contribuição do jurista Paulo Celso Bergstrom Bonilha:

"O vocábulo *ônus* provém do latim (*onus*) e conserva o significado de fardo, carga, peso ou imposição. Nessa acepção, o *ônus de provar (onus probandi)* consiste na necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento da autoridade julgadora. Bem de ver que a idéia de *ônus da prova* não significa a de obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar. Trata-se de uma

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível obter êxito na causa.

(...)

São sujeitos da prova, assim, tanto o contribuinte quanto a Fazenda, com o intuito de convencer a autoridade julgadora da veracidade dos fundamentos de suas opostas pretensões”. (*Da Prova no Processo Administrativo Tributário*)

Este encargo é regulado, no ordenamento jurídico brasileiro, pelo Código de Processo Civil:

Art. 333 – O ônus da prova incumbe:

I – ao Autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Ensinam Tipke e Kruse que, também no direito tributário, prevalecem as regras do ônus da prova, que impõem o dever de provar o alegado à parte em favor de quem a norma corre – exceptuando-se os casos em que a lei dispuser de forma diferente.

Com acerto, leciona Marco Aurélio Greco que:

“(…) à luz do art. 142 do CTN, em qualquer hipótese a prova da ocorrência do fato gerador do tributo está a cargo do fisco e a circunstância de ele expedir um ato administrativo de exigência tributária que pressupõe a ocorrência do fato gerador não torna a alegação dessa ocorrência coberta pela presunção da legitimidade, nem inverte o ônus da prova.

Não cabe ao contribuinte provar a inoccorrência do fato gerador, incumbe, isto sim, ao fisco demonstrar a sua ocorrência”. (*Lançamento*, in *Do Lançamento*, Caderno de Pesquisas Tributárias, v. 12, São Paulo: CEEU/Res. Tributária, 1987, p.170-1)

No caso em tela, motivou o estorno a presunção de que em todas as Unidades Federadas vigoraria a alíquota de 12% nas operações com lubrificantes, o que, de forma alguma, é verídico.

Estando o sistema tributário brasileiro submetido à rigidez do princípio da legalidade, a subsunção dos fatos à hipótese de incidência tributária é mandatária para que se dê o nascimento da obrigação do contribuinte. Admitir que o mero raciocínio de probabilidade por parte do aplicador substitua a prova é conceber a possibilidade de que se exija um tributo sem que necessariamente tenha ocorrido o fato gerador.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, se a prova de sua ocorrência cabia ao Fisco, então a presunção, por parte do aplicador da lei, revela uma inversão do ônus da prova contrária à lei e, por isso, deve ser afastada, não se sustentando a pretensão fiscal.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas as aquisições de lubrificantes, uma vez que o agente atuante não comprovou o aproveitamento de créditos em valor superior ao devido.

Sala das Sessões, 18/08/06.

**Juliana Diniz Quirino
Conselheira**

Jdq/ml

CC/MIG