

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.719/24/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002046516-61
Impugnação: 40.010153175-61
Impugnante: D'Granel Transportes e Comércio Ltda
IE: 578508886.00-17
Coobrigados: Flávio Leal de Moraes
CPF: 031.366.766-70
Jaci Hipólito de Moraes
CPF: 112.595.906-15
Leonardo Fernandes Lima
CPF: 030.859.826-12
Proc. S. Passivo: Eurides Veríssimo de Oliveira Júnior/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Os sócios-administradores respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) e do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - PROPORCIONALIDADE DA RECEITA DO ESTABELECIMENTO E DAS OPERAÇÕES TRIBUTADAS. Constatou-se que a Impugnante apropriou 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, bem como em relação a prestações de serviços de transporte ocorridas ao amparo da isenção ou não incidência, na forma estabelecida no art. 66, inciso VIII, do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre apropriação de créditos do imposto em desacordo com a legislação tributária, no período de 01/01/16 a 31/12/16, na escrita fiscal, referentes a aquisições de combustíveis, lubrificantes, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou material de limpeza, em decorrência da inobservância da limitação ao creditamento imposta pelo art. 66, inciso VIII da Parte Geral do RICMS/02, que determina o estorno voluntário proporcional desses créditos do imposto em face da realização de prestações de serviço de transporte não alcançadas pelo tributo e de prestações de serviço de transporte que se iniciem em outras unidades da Federação (UFs), classificadas nos CFOPs 5.932 e 6.932 (fato gerador do ICMS alheio a Minas Gerais), conforme demonstrado no arquivo/planilha denominada “0A-ANALISES-IE 0017-2016”.

A apropriação de créditos em desconformidade com a legislação tributária resultou no recolhimento a menor do ICMS.

São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, como responsáveis solidários, os sócios-administradores, acima indicados, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA, às págs. 71/103.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Lançamento e do Aditamento à Impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 132/133 e com o “Demonstrativo do Crédito Tributário” de págs. 130/131, promovendo as seguintes alterações:

- créditos relacionados ao ativo permanente/imobilizado – CFOPs 1.551 + 2.551: incongruências entre os registros G-125 e C-190 (LREM) da EFD, DAPI e livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS) do Contribuinte no mês de novembro de 2015, repercutindo nas frações apropriáveis de imobilizado (1/12 – um doze avos - ou 1/48 – um quarenta e oito avos), no mês de janeiro de 2016 e nos meses subsequentes, originando, com isso, novo quadro/planilha analítico-demonstrativo na aba de nome “IMOBILIZADO-12 EM DIANTE”, inserto no quadro/planilha nomeado de “0A-ANÁLISES-IE 0017-2016”;

- prestação de serviço de transporte de mercadorias destinadas ao exterior: consoante o item 126, Parte 1, Anexo I, do RICMS/02, as prestações de serviços de transporte de mercadorias destinadas ao exterior, apesar de amparadas pela isenção assinalada no dispositivo referido, são consideradas tributadas para fins de obtenção do percentual de prestações de serviço de transporte alcançadas pelo imposto.

Em face disso, acatando as informações contidas no “Anexo à Impugnação - Registro de Saídas – Exportação”, nos meses de março e agosto de 2016, os percentuais de prestações alcançadas pelo imposto, respectivamente, passam a representar 61,39% (sessenta e um vírgula trinta e nove por cento) e 78,43% (setenta e oito vírgula quarenta e três por cento), devidamente demonstrados no quadro/planilha próprio inserto na aba “SAÍDAS-2016 (A)”, integrante do quadro/planilha “0A-ANÁLISES-IE 0017-2016”.

Para demonstrar a alteração, foram anexados novo arquivo “0A-ANÁLISES-IE 0017-2016” e o arquivo “Demonstrativo da Reformulação” (grupo Reformulação do Lançamento).

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação, às págs. 150/174, reiterando os argumentos não acatados pela Fiscalização.

Alega que, após a reformulação, o valor apurado pela Fiscalização a título de crédito de ICMS ainda apresenta divergência no montante de R\$ 88.150,40 (oitenta e oito mil cento e cinquenta reais e quarenta centavos), devendo ser revisto, posto que estaria aquém daquele efetivamente apurado pela Impugnante, referente ao ativo imobilizado.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação nos autos do presente e-PTA, às págs. 176/209, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 10/11/22 (págs. 211), acordou a 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CCMG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização esclarecesse os critérios técnicos utilizados em relação à planilha denominada “Doc.01 – Anexo I - CIAP.xlsx”, apresentada pela Impugnante às págs. 175. Em seguida, vista à Impugnante.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 212/214.

Intimados os Sujeitos Passivos acerca da abertura de vista, a Autuada comparece aos autos (págs. 223/245).

A Fiscalização manifesta-se às págs. 247/270.

Registre-se que, mediante o Despacho de págs. 271, foi alterado o rito processual, nos termos do § 2º do art. 150 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008, convertido a Ordinário, tendo em vista que ele é complementar ao e-PTA nº 01.002048505-74, lavrado contra a Autuada e de mesma matéria, porém relativo aos exercícios de 2017, 2018, 2019 e 2020.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

24.719/24/1ª

A Assessoria do CCMG, após detida análise dos argumentos e documentos apresentados pelas partes, emite seu Parecer de págs. 272/297, onde opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida. No mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 129/133 dos autos.

DECISÃO

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

Das Preliminares

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de supostos vícios no lançamento.

Alega que o Fisco não teria cumprido a diligência exarada pela Câmara de Julgamento deste CCMG, o que no seu entendimento ensejaria a nulidade do Auto de Infração, eis que o Fisco manteve os elementos da autuação, já compreendidos como insuficientes pelo Conselho de Contribuintes durante o julgamento.

Sustenta que o Fisco não teria apresentado os elementos que comprovassem, efetivamente, a ocorrência do fato gerador da obrigação e a matéria tributável, como demanda o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), e que o crédito tributário não observa o princípio da estrita legalidade previsto no art. 3º do CTN.

Argui que o relatório que acompanha o Auto de Infração não traz fundamentos para a glosa dos créditos decorrentes de aquisições para o ativo permanente/imobilizado, apenas planilhas. Ademais, quando da reformulação do lançamento, a Fiscalização não teria apresentado qualquer fundamento para reconhecer o crédito apenas das aquisições realizadas no mês de novembro de 2015.

Defende que *“se foi necessário trazer novos argumentos para justificar a manutenção do auto de infração, não há dúvidas de que, de fato, o lançamento é insubsistente por ausência de fundamentação, desde a lavratura do auto. Inclusive, a 1ª Câmara do CCMG, durante o julgamento da impugnação, levantou dúvidas quanto à legalidade do lançamento e, por essa razão, reputou necessária a realização de diligência, para que a Fiscalização esclarecesse os critérios técnicos utilizados no lançamento considerando as informações contidas na planilha denominada “Doc. 01 – Anexo I – CIAP”, em que a Impugnante apresentou os dados necessários para o reconhecimento do seu crédito.*

Entretanto, razão não lhe assiste.

Trata-se a diligência de procedimento previsto no art. 157 do RPTA, o qual tem por escopo a instrução dos autos.

No caso em discussão, entendeu a Câmara de Julgamento serem necessários esclarecimentos acerca do documento, acostado pela Defesa, em sede de impugnação,

sobre o qual entendeu que deveria se manifestar o Fisco, não havendo que se falar que a sua determinação pela Câmara de Julgamento deste CCMG suscite dúvidas quanto à legalidade do lançamento.

Cabe esclarecer que o Fisco realizou a análise das informações contidas na planilha denominada “Doc. 01 – Anexo I – CIAP”, tendo se manifestado sobre os dados nela contidos, desde a manifestação fiscal, conforme informado na resposta à Diligência Fiscal, não havendo que se falar em descumprimento da referida diligência pelo Fisco, conforme será explorado quando se tratar do mérito.

Verifica-se que o Relatório Fiscal Circunstanciado (anexo ao Auto de Infração) esclarece todo o procedimento adotado pelo Fisco para a apuração do crédito de ICMS, “*referentes a aquisições de combustíveis e outras mercadorias constantes da escrituração fiscal no período acima mencionado, em decorrência da inobservância da limitação ao creditamento do ICMS imposta pelo artigo 66, inciso VIII, Parte Geral, RICMS/MG/02*” (destacou-se).

Insta destacar que consta do referido relatório as seguintes observações do Fisco, acerca dos créditos relativos ao ativo imobilizado: “*É de bom alvitre ressaltar que as parcelas que compõem o creditamento do ICMS advindo de aquisições de Ativo Permanente (CFOPs 1.551 e 2.551), à razão de 1/48 ou 1/12 avos, conforme determina a legislação de regência então vigente, estão demonstradas de forma pormenorizada no referido quadro/planilha “0A-ANÁLISES-IE 0017-2016”, na aba “ATIVO PERMANENTE-12 EM DIANTE”*” (destacou-se).

Portanto, não procede o argumento de que o Auto de Infração não traz fundamentos para a glosa dos créditos decorrentes de aquisições para o ativo permanente/imobilizado, apenas planilhas.

Observa-se que, ao realizar a reconstituição dos créditos, em alguns períodos de apuração, o Fisco encontrou divergências entre o apurado pelo Contribuinte e o crédito por ele apurado, em relação aos quais alegou a Impugnante, em sede de defesa, que seriam divergências relacionadas aos créditos oriundos do ativo imobilizado, tendo incluído planilha Excel, informando as supostas divergências.

Em face disso, o Fisco, em sede de manifestação fiscal, esclareceu detalhadamente os valores de créditos a serem apropriados, confrontando com os valores informados pelo Contribuinte na referida planilha, como exposto na resposta à diligência exarada pela Câmara de Julgamento.

Tampouco prospera a alegação quanto à suposta falta de apresentação de fundamentos para reconhecimento do crédito apenas das aquisições realizadas no mês de novembro de 2015, quando da reformulação do lançamento.

Verifica-se do Termo de Reformulação do Lançamento que foram detectadas incongruências entre os registros G-125 e C-190 (LREM) da EFD, DAPI e livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS) do Contribuinte no mês de novembro de 2015, o que ocasionou a reformulação do lançamento.

A revisão do lançamento está prevista nos arts. 145 e 149 do CTN, c/c o art. 120 do RPTA.

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, uma vez que o Fisco, depois de recebida a impugnação, tendo acatado parte das alegações do Contribuinte e identificado divergência entre os dados por ele transmitidos (SPED, DAPI e LRAICMS), reformulou o crédito tributário e abriu prazo para o Sujeito Passivo, conforme previsto no art. 120 do RPTA.

Constata-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 RPTA.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre apropriação de créditos do imposto em desacordo com a legislação tributária, no período de 01/01/16 a 31/12/16, na escrita fiscal, referentes a aquisições de combustíveis, lubrificantes, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou material de limpeza, em decorrência da inobservância da limitação ao creditamento imposta pelo art. 66, inciso VIII da Parte Geral do RICMS/02, que determina o estorno voluntário proporcional desses créditos do imposto em face da realização de prestações de serviço de transporte não alcançadas pelo tributo e de prestações de serviço de transporte que se iniciem em outras unidades da Federação, classificadas nos CFOPs 5.932 e 6.932 (fato gerador do ICMS alheio a Minas Gerais), conforme demonstrado no arquivo/ planilha denominada “0A-ANALISES-IE 0017-2016”.

Exige-se ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, como responsáveis solidários, os sócios-administradores, anteriormente indicados, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, além de outros documentos, os seguintes demonstrativos:

- Anexo 1 – arquivo Excel denominado “0A-ANALISES-IE 0017-2016”, contendo as planilhas: “Apuração 2016”, “Créditos 2016”, “Entradas 2016”, “Saídas 2016”, “Ativo Permanente 2012 – em diante”;
- Anexo 2 – Planilha DAPIs;
- Anexos 3 a 10 – Planilhas análise de créditos de 2013 a 2016;
- Anexo 11 e 12 – Planilha Livro Registro de Apuração ICMS;
- Anexo 13 – Consultas do quadro social;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexos 14 a 19 – Cópias DANFEs – Notas fiscais de devolução; e
- Anexo 20 – Cópia do Regime Especial.

Após a reformulação, foram anexados os arquivos “0A-ANÁLISES-IE 0017-2016” e “Demonstrativo da Reformulação” (grupo Reformulação do Lançamento).

Registre-se que a Autuada é detentora de Regime Especial firmado com a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG de nº 45.000003274-50 (PTA nº 16.000139095-64), adotando para a apuração e recolhimento do imposto devido o regime débito e crédito.

Consiste o trabalho fiscal na análise da apuração e do recolhimento do ICMS devido pelo Contribuinte no regime débito e crédito, no período 01/01/16 a 31/12/16, mediante confronto do documentário fiscal emitido e escriturado no livro próprio (CTRCs/CT-es e NF-es), com os dados do SPED Fiscal, das DAPIs e dos documentos fiscais de aquisições de combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou material de limpeza, assinalados no art. 66, inciso VIII, da Parte Geral do RICMS/02.

Assim dispõe o art. 66, inciso VIII, do RICMS/02, vigente no período autuado:

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:

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2018 - Redação original:

“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;

(...)

(Grifou-se)

Como bem pontuado pelo Fisco, da leitura do art. 66, inciso VIII, do RICMS/02, depreende-se três condicionantes para a apropriação de créditos do ICMS pelas transportadoras no regime débito e crédito:

- direito ao crédito do ICMS correspondente 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- direito ao crédito do imposto limitado ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da prestadora de serviços de transporte, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto; e

- direito ao crédito do imposto restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios.

Destaca o Fisco que tal dispositivo legal determina o estorno voluntário proporcional desses créditos do imposto em face da realização de prestações de serviço de transporte não alcançadas pelo tributo e de prestações de serviço de transporte que se iniciem em outras unidades da Federação, classificadas nos CFOPs 5.932 e 6.932 (fato gerador do ICMS alheio a Minas Gerais).

O art. 71, inciso I, do RICMS/02 determina o estorno do crédito de ICMS decorrente da entrada de mercadoria que for objeto de operação ou prestação subsequente alcançada pela isenção ou pela não incidência, *in verbis*:

RICMS/02

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

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

(...)

Na mesma esteira, o Regime Especial nº 45.000003274-50 (PTA nº 16.000139095-64) reproduz em seu art. 2º o inciso VIII do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, transcrito anteriormente, e no seu parágrafo único se elencam, de forma clara e cristalina, as situações determinantes do estorno voluntário que se impunha à Impugnante no respectivo período de apuração.

Regime Especial nº 45.000003274-50

Art. 2º A apropriação de crédito pelo TRANSPORTADOR será correspondente ao imposto incidente na entrada de bens destinados ao ativo permanente, combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou de material de limpeza, 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, ressalvada a respectiva conferência quanto à sua legitimidade.

Parágrafo único. O TRANSPORTADOR deverá promover o estorno, no respectivo período de apuração:

(...)

(Grifou-se)

Em face disso, a Fiscalização realizou a análise dos créditos de ICMS apropriados pela Autuada em sua escrita fiscal, adotando o seguinte procedimento:

Relatório Fiscal Circunstanciado

Neste trabalho de aferição do creditamento efetuado pela empresa no período sublinhado, na aba “SAÍDAS-2016”, do quadro/planilha nominado de “OA-ANÁLISES-IE 0017-2016”, conjugado com o quadro/planilha denominado de “OA-LRAPICMS-IE 0017-JAN-16 A DEZ-16” e DAPIs/SPEDs, se dissecam todos os CFOPs que compõem as saídas – prestações de serviços de transportes incorridas no período.

Demonstra-se, também, a relação proporcional existente entre as prestações de serviço de transporte executadas/realizadas alcançadas pelo imposto estadual, identificando-se e quantificando as prestações iniciadas em outras UFs, em atendimento ao comando insculpido no artigo 66, inciso VIII, Parte Geral, RICMS/MG/02.

Os resultados que dele emanam foram lançados no quadro/planilha constante da aba “APURAÇÃO-2016”, linhas de 01 a 05.

Na aba “ENTRADAS-2016”, mesmo quadro/planilha “OA-ANÁLISES-IE 0017-2016”, se identificam todos os CFOPs que proporcionaram o creditamento levado a efeito pelo Contribuinte em sua escrita fiscal (conforme Livro de Apuração do ICMS, DAPIs e SPED fiscal), que transpostos ao quadro/planilha inserto na aba “CRÉDITOS-2016”, foram aferidos de forma qualitativa e valorativa e os resultados/conclusões consolidados no quadro/planilha constante da aba “APURAÇÃO-2016”, linhas de 06 a 12.

É de bom alvitre ressaltar que as parcelas que compõem o creditamento do ICMS advindo de aquisições de Ativo Permanente (CFOPs 1.551 e 2.551), à razão de 1/48 ou 1/12 avos, conforme determina a legislação de regência então vigente, estão demonstradas de forma pormenorizada no referido quadro/planilha “OA-ANÁLISES-IE 0017-2016”, na aba “ATIVO PERMANENTE-12 EM DIANTE”.

Ainda no quadro/planilha “OA-ANÁLISES-IE 0017-2016”, na aba titulada de “APURAÇÃO-2016”, se assinalam/quantificam valorativamente as irregularidades fiscais constatadas mês a mês (linhas 13 a 17) (...)

(Grifou-se)

Em sede de defesa, a Impugnante alega que a Fiscalização, ao realizar o lançamento de ofício, deixou de considerar parcela expressiva de seu saldo credor, que se mostra mais que suficiente para ilidir as infrações ora imputadas.

Discorre sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS, citando o art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal de 1988 (CF/88), o art. 19 da Lei Complementar (LC) nº 87/96 e o art. 20 do RICMS/02, e diz que a Constituição foi clara ao estabelecer a observância do princípio da não cumulatividade, na apuração do ICMS, sem distinção de produtos, mercadorias ou serviços, disciplinando objetivamente as hipóteses excepcionais de desoneração (isenção ou não incidência).

Aduz que, via de regra, as saídas sujeitas a isenção ou não incidência não geram direito à manutenção de crédito, devendo este ser estornado nos moldes do art. 21 da Lei Complementar nº 87/96 e do art. 71, inciso I, da Parte Geral do RICMS/02.

Sustenta que o crédito de ICMS apurado nos termos do Regime Especial corresponderá ao valor proveniente da aquisição de combustíveis e demais insumos e bens para o ativo permanente, devendo tal crédito ser estornado na proporção das prestações que ocorrerem com a isenção de que trata o item 144 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 (prestações internas intermunicipais de tomadores contribuintes), não incidência ou cujo imposto tenha sido recolhido pelo alienante/remetente a título de substituição tributária, sendo mantido os créditos relativos às prestações de serviços para o exterior e às prestações de serviço iniciadas em outras UFs.

Destaca o inciso VIII do art. 66 do RICMS/02 e pontua que o estado de Minas Gerais reconhece o direito ao crédito de ICMS pelas empresas prestadoras de serviço de transporte em relação ao combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição e material de limpeza, adquiridos em razão da sua atividade fim.

Assevera que, em relação à escrituração desses créditos (combustíveis e demais insumos), não houve divergência entre o valor apurado pela Impugnante e o valor apurado pelo Fisco no período fiscalizado (exercício de 2016), valores extraídos da DAPI.

Por outro lado, sustenta que, no tocante aos créditos relativos às aquisições de bens para o ativo imobilizado, o procedimento adotado pela Fiscalização, na apuração do CIAP, contém incongruências que alterariam de forma substancial o valor do crédito da Impugnante, visto que Fisco teria considerado na planilha de apuração (“ATIVO PERMANENTE-12 EM DIANTE”) valores extraídos dos registros C170 da EFD ICMS/IPI, do campo “Valor do ICMS”.

Sustenta que *“utilizando-se do registo C170 para levantar os créditos do CIAP, eventuais gastos que também seriam geradores de créditos deixaram de ser considerados pela Fiscalização, como por exemplo, ICMS-ST e o ICMS pago a título de Diferença de Alíquota”*.

Aduz que a Impugnante, por preencher o registro C170 da EFD ICMS/IPI de forma espontânea e equivocada, deixou de fazê-lo a partir de novembro de 2019, razão pela qual a Fiscalização, da mesma forma, “deixou de considerar tais valores”, demonstrando a inconsistência dos créditos por ela considerados.

Alega que o valor dos créditos considerados pelo Fisco no período autuado estaria aquém daquele efetivamente apurado pela Impugnante, referente ao ativo imobilizado no período fiscalizado, conforme demonstra a “Planilha CIAP” (doc. 04), com os valores que entende que devam ser considerados para apuração do crédito de ICMS.

Por seu turno, afirma o Fisco que no levantamento de dados/elementos, foram considerados o registro G-125, assim como o registro C-170, C-190 e outros registros, aliado às NF-es, próprias e de terceiros, do período analisado, confrontados entre si e com as DAPIs e LRAICMS respectivos. Aduz que não importa o caminho adotado na elaboração do trabalho em foco, se por esse ou aquele registro da EFD, o que importa mesmo é que o resultado reflita, com exatidão, extreme de dúvida, o valor das parcelas das frações apropriáveis em cada período aferido.

Registre-se que o Fisco, tendo identificado incongruências entre os registros G-125 e C-190 (LREM) da EFD, DAPI e livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS) do Contribuinte no mês de novembro de 2015, o que repercutiu nas frações apropriáveis de imobilizado (1/12 – um doze avos - ou 1/48 – um quarenta e oito avos) no mês de janeiro de 2016 e nos meses que o sucedem, reformulou o lançamento, e gerou novo quadro/planilha analítico-demonstrativo na aba de nome “IMOBILIZADO-12 EM DIANTE”, inserto no quadro/planilha nomeado de “0A-ANÁLISES-IE 0017-2016” (anexo ao Termo de Reformulação de Lançamento).

Note-se que após a reformulação do lançamento, a Autuada manteve os argumentos, tendo incluído a planilha Excel denominada “Doc. I – Anexo I – CIAP.xlsx”.

Por oportuno, registre-se que o direito à apropriação de crédito sobre os bens para o ativo imobilizado está previsto no art. 66, inciso II, do RICMS/02, sendo a forma de apropriação dos créditos estabelecidas no § 3º do referido artigo, vigente no período autuado:

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:

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a apropriação será **feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês**, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

(...)

No caso de contribuinte prestador de serviço de transporte interestadual e intermunicipal de cargas, como a Autuada, aplica-se, ainda, o disposto no art. 19 do Anexo XVI do RICMS/02, que prevê a apropriação do crédito do imposto à razão de 1/12 (um doze avos) por mês para determinados bens adquiridos neste Estado:

RICMS/02 - Anexo XVI

Da Apropriação de Crédito do Ativo Imobilizado pelo Estabelecimento Prestador de Serviço de Transporte Interestadual ou Intermunicipal de Cargas.

Art. 19. O crédito do imposto, decorrente da entrada **de caminhão e demais implementos rodoviários** destinados ao ativo imobilizado de estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário interestadual ou intermunicipal de cargas, **será apropriado à razão de um doze avos ao mês.**

Parágrafo único. O disposto no caput:

I - somente se aplica na hipótese de o bem:

a) ter sido adquirido de contribuinte do imposto estabelecido neste Estado;

b) destinar-se exclusivamente à prestação de serviço de transporte de cargas;

II - aplica-se somente às aquisições de caminhão e demais implementos rodoviários ocorridas a partir da data de vigência do Decreto nº 46.575, de 5 de agosto de 2014, até o dia 31 de dezembro de 2032.

(Destacou-se)

Em sessão realizada em 10/11/22, a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG converteu o julgamento em diligência para que a Fiscalização esclarecesse **“os critérios técnicos utilizados em relação à planilha denominada “Doc.01 – Anexo I - CIAP.xlsx”, apresentada pela Impugnante à pág. 175”** (destacou-se).

Nesse ponto, interessa esclarecer que os valores tomados pelo Fisco na apuração dos créditos de ICMS a que a Autuada fazia jus, no período autuado, no tocante ao ativo imobilizado, encontram-se relacionados na planilha Excel constante da Aba “IMOBILIADO 12 EM DIANTE”, constante do arquivo denominado “0A-ANALISES-IE 0017-2016” e compreende as parcelas do ICMS referente a aquisições/entradas de ativo imobilizado/permanente, ainda a fracionar à razão de 1/48 (um quarenta e oito) avos ou 1/12 (um doze) avos, realizadas **nos exercícios de 2012, de 2013, de 2014, de 2015 e do próprio exercício de 2016.**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registre-se que as planilhas anexadas pela Defesa no arquivo denominado “Planilha CIAP” (doc. 04), posteriormente substituído pelo arquivo “Doc. I – Anexo I – CIAP.xlsx”, possui duas abas, sendo uma nomeada de “RESUMO CIAP” e outra de “CIAP ANALÍTICA MG”, as quais contemplam apenas as aquisições de ativo imobilizado realizadas **a partir de janeiro de 2016**.

Em atendimento à Diligência, pontua o Fisco que tal solicitação da Câmara de Julgamento deveria ser dirigida ao Contribuinte e/ou aos seus procuradores, posto que o documento/planilha (pasta Excel) referido é da lavra da Impugnante, portanto, a eles caberia prestarem os esclarecimentos solicitados.

A fim de atender à diligência exarada, buscou o Fisco realizar uma análise no intuito de prestar esclarecimentos acerca do seu conteúdo à Câmara de Julgamento, fazendo as seguintes considerações:

- a planilha denominada “DOC.01-ANEXO I – CIAP.xlsx” foi juntada aos autos para instruir o aditamento à impugnação, em reforço à planilha de nome “ANEXO IMPUGNAÇÃO – PLANILHA CIAP.xlsx”, que instrui a impugnação, anteriormente apresentada, sendo aquela uma reprodução (cópia) incompleta desta última planilha, portanto, foi desconsiderada pelo Fisco, tendo se atentado apenas à planilha que instrui a impugnação, de nome “ANEXO IMPUGNAÇÃO – PLANILHA CIAP.xlsx”;

- conforme exposto na manifestação fiscal (a partir das págs. 25), na retificação do quadro/planilha constante da aba de nome “ATIVO PERMANENTE-12 EM DIANTE”, integrante da pasta Excel “0A-ANÁLISES-IE 0017-2016”, que passou para a aba denominada “IMOBILIZADO-12 EM DIANTE”, que integra também na pasta Excel “0A-ANÁLISES-IE 0017-2016”, foi efetuado o confronto mês a mês da planilha (agora de nome “IMOBILIZADO-12 EM DIANTE”), com o “Anexo Impugnação/Aditamento – Planilha CIAP”, que, possui duas abas, sendo uma nomeada de “RESUMO CIAP” e outra de “CIAP ANALÍTICA MG”;

- tal análise foi realizada pormenorizadamente, em detalhes, tendo sido constatado que a planilha que instrui a impugnação interposta na pasta Excel de nome “Anexo Impugnação – Planilha CIAP”, que serviu de base para o confronto com aquela elaborada pelo Fisco, não compreende o período necessário para a aferição desses créditos do ICMS destacados em notas fiscais de aquisições de ativo imobilizado/permanente, portanto, está incompleta e impede a sua correlação com o outro quadro/planilha elaborado também pelos Defendentes, de nome “RESUMO CIAP”, restando, pois, inconclusivo, senão imprestável para o fim pretendido;

- o referido quadro/planilha elaborado pela Defesa inserto na aba “CIAP ANALÍTICA MG”, que integra a pasta Excel de nome “Doc. I – Anexo I – CIAP.xlsx”, repita-se, não compreende todo o período necessário para a aferição desses créditos do ICMS de ativo imobilizado/permanente, noutras palavras, nele não se lança as aquisições de imobilizado/permanente ocorridas nos exercícios de 2012 (todo ano), de 2013 (todo ano), de 2014 (de setembro a dezembro) e de 2015 (todo ano);

- para os exercícios de 2014 (de janeiro a agosto), de 2016 (todo ano), de 2017 (todo ano), de 2018 (todo ano), de 2019 (todo o ano) e de 2020 (de janeiro a

junho), se arrolam nesse quadro as aquisições de imobilizado que, na sua quase totalidade, coincidem, exata e milimetricamente, em valor com aquelas apontadas pelo Fisco no quadro/planilha inserto na aba retificada de nome “IMOBILIZADO-12 EM DIANTE”, integrante da pasta Excel “0A-ANÁLISES-IE 0017-2016”.

Insta destacar, mais uma vez, que não se pode acatar a alegação de que não teria sido cumprida a diligência exarada pela Câmara de Julgamento deste CCMG, em face da análise realizada pelo Fisco.

Alega a Impugnante, manifestando-se após a diligência, que o Fisco não teria trazido fundamento para reconhecer o crédito apenas das aquisições realizadas no mês de novembro de 2015, e que a Impugnante tendo demonstrado a legitimidade dos créditos decorrentes de todas as aquisições realizadas pelos mesmos argumentos jurídicos (legitimidade do aproveitamento) e pelos mesmos documentos (planilha CIAP com informações sobre as aquisições), entendendo, assim, que se a Fiscalização reconheceu os créditos decorrentes das aquisições realizadas no mês de novembro de 2015, deveria, de igual modo, reconhecer as aquisições dos demais meses.

Alega que o direito ao crédito deveria ter sido analisado considerando o lapso temporal de 48 (quarenta e oito) meses ou 12 (doze) meses, desde a data da aquisição do bem, conforme estabelecem o art. 66, inciso II e § 3º, da Parte Geral e o art. 19 do Anexo XVI, ambos do RICMS/02. Entretanto, referida análise não teria sido realizada.

Alega que em diversos casos, a validade dos créditos aproveitados foi aferida pela Fiscalização considerando o fato de a Impugnante ter ou não aproveitamento das parcelas do crédito nos períodos anteriores à autuação; em diversos outros casos, os argumentos apresentados pela Fiscalização, na pretensão de justificar a glosa, nem mesmo se referem ao período autuado.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

Verifica-se que o Fisco detalha em sua manifestação fiscal, às págs. 8/12, como se deu a recomposição dos valores dos créditos relativos ao ativo imobilizado, de forma exemplificativa (janeiro de 2016), demonstrando que foram utilizados dados das DAPIs conjugadas com o LRAICMS e o Registro G-125 da EFD transmitida/declarada mensalmente à SEF/MG pela Autuada, este último manuseado de forma paralela e subsidiária, destacando a correção realizada no mês de novembro de 2015, o qual teve repercussão nas parcelas apropriadas posteriormente.

Reafirme-se que foram consideradas as parcelas que compõem o creditamento do ICMS advindo de aquisições de ativo permanente (CFOPs 1.551 e 2.551), à razão de 1/48 (um quarenta e oito) ou 1/12 (um doze) avos, conforme determina a legislação de regência então vigente, estão demonstradas de forma pormenorizada na planilha “0A-ANÁLISES-IE 0017-2016”, na aba “ATIVO PERMANENTE-12 EM DIANTE”.

No caso da reformulação do lançamento no que toca ao crédito de ICMS advindo de aquisições para o ativo imobilizado, relativo ao período de novembro de 2015, o Fisco esclareceu de forma clara às págs. 11/12 da Manifestação Fiscal o seguinte:

Manifestação Fiscal

- referente a novembro/2015, tínhamos as frações de 1/48 (=R\$3.817,50=R\$183.240,00/48) e 1/12 (=R\$32.240,45=R\$386.885,40/12), **com base no registro G-125/2015 dos arquivos eletrônicos da EFD** transmitida/declarada mensalmente à SEF/MG pela Notificada (não juntado aos autos), **que por lapso de nossa parte não foi objeto de cruzamento com os dados/elementos que emanam da respectiva DAPI e LRAPICMS**. Efetuado esse cruzamento entre os arquivos, inclusive lançando mãos das NF-es de terceiros relacionadas com as aquisições ou compras de imobilizado.

Daí, homenageando o princípio da verdade material que norteia todo o e-PTA, **detectamos duas incoerências no trabalho fiscal no mês de novembro/2015**, que repercutem em janeiro/2016 e em meses que o sucedem (subsequentes): uma a favor, outra contra o Contribuinte, repita-se, com implicação no lançamento das parcelas de frações de imobilizado neste mês de novembro/2015 e nos meses subsequentes. (...)

(Destacou-se)

Como se vê, a correção promovida pelo Fisco do valor do crédito de ICMS advindo de aquisições para o ativo imobilizado, referente ao mês de novembro de 2015, decorreu de incongruências entres os registros fiscais da Autuada (SPED, DAPI e LARICMS), não havendo que se falar em acatamento de argumento da Impugnante quanto à legitimidade dos créditos decorrentes de todas as aquisições realizadas pelos mesmos argumentos jurídicos (legitimidade do aproveitamento), o que ensejaria a reformulação de todo o período autuado.

Destaca o Fisco os períodos em que apurou valores divergentes entre o informado pelo Contribuinte na DAPI e os valores apurados no registro G-125, também informado pelo Contribuinte, no que interessa ao período discutido nos presentes autos:

Manifestação Fiscal

O registro G-125 relativo ao mês de **fevereiro/2016**, atinente as aquisições internas de ativo imobilizado têm valor menor que o considerado pelo Fisco nesse mês devido a omissão de lançamento das NF-e de nº 001421 e 001422 (cópias em apenso) nesse registro G-125. Desta feita, o valor considerado pela Fiscalização neste mês está correto (R\$112.946,28); o ICMS destacado nas NF-es de compras de imobilizado interestaduais está correto (R\$158.700,00).

Ainda, no **mês de julho/16**, o valor do ICMS referente as aquisições interestaduais (PR) somaram R\$112.176,00, segundo o registro G-125 no qual a

Defesa se calca e recomenda se ater, no entanto, o valor correto é de R\$74.784,00, como apontado na DAPI, no seu LREM, LRAPICMS e nos registros C-170 e C-190, que por sua vez, refletem fielmente os valores do ICMS destacados nas NF-es de 101753/101754/101755/101761/101762/101763/101918/101919/101920/101921/101922 e 101923 nessas aquisições de imobilizado (cópias anexadas ao e-PTA).

Em relação aos meses não mencionados acima – **janeiro, março, abril, maio, junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2016, os dados coligidos, quer pelo Fisco, quer pelo Contribuinte, são congruentes/consistentes**, portanto, corretos e lançados no quadro/planilha da aba “IMOBILIZADO-12 EM DIANTE”, que integra o quadro/planilha “OA-ANÁLISES-IE 0017-2016”.

(Destacou-se)

No tocante à alegação de que o Fisco teria deixado de considerar eventuais gastos que também gerariam créditos, como o ICMS/ST e o ICMS pago a título de diferença de alíquota incidentes nas compras de imobilizado, esta não merece prosperar.

Como bem pontuado pelo Fisco, não há incidência do ICMS/ST nas aquisições de imobilizado (caminhões, semirreboques etc.), eis que não ocorreram operações subsequentes de circulação de mercadorias que autorizassem a cobrança da substituição tributária, bem como as aquisições interestaduais desses bens se dão à alíquota de 12% (doze por cento) e a alíquota aplicável a essas mercadorias em Minas Gerais é de 12% (art. 42, inciso I, alínea “b.4”, da Parte Geral do RICMS/02). Portanto, descabido o ICMS diferencial de alíquotas nas compras de imobilizado realizadas pela Autuada.

Ademais, os registros G-125 da EFD da Autuada não trazem nenhum lançamento a esse título no campo próprio que pudesse embasar as alegações da Impugnante.

Diante do exposto, não se pode acatar a “Planilha CIAP” (doc. 04), tampouco a planilha “Doc.01 – Anexo I - CIAP.xlsx”, apresentada pela Impugnante às págs. 175, como sendo os créditos do imposto relativo ao ativo imobilizado que deveriam ser considerados para apuração do crédito de ICMS.

Conforme se depreende do vídeo da sessão da 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, realizada em 10/11/22, disponível no Canal do YouTube em <<https://www.youtube.com/watch?v=sctZovHt9d0>>, o Conselheiro Relator apresentou, a título de exemplo, as notas fiscais de nºs 62.412 e 62.450 relativas às aquisições de ativo imobilizado, em 03/07/13, para que fosse esclarecido o motivo por que tais notas fiscais não constariam da planilha de apuração elaborada pelo Fisco (tempo 12’05” da sessão).

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tais documentos fiscais são citados no aditamento à impugnação (manifestação após Diligência) nos seguintes termos “As notas fiscais 62412 e 62450, obtidas a partir das chaves de acesso, confirmam as aquisições de ativos imobilizados em 03/07/2013 e, por conseguinte, o direito ao aproveitamento dos créditos no mês de jan./2016”: (...) Mais especificamente, as aquisições realizadas em 03/07/2013 tornam possível o aproveitamento de crédito até jun./2017 (48 meses), do que se conclui pela sua legitimidade”.

Insta esclarecer que o Fisco não “deslegitimou” as aquisições de ativo imobilizado realizadas pela Impugnante, nos exercícios de 2012 e 2013 e 2014 (de setembro a dezembro) e de 2015, como alegado pela Defesa, mas sim afirmou que em razão desses valores não constarem da planilha elaborado pela Impugnante (págs. 175), não se pode aferir a correção dos valores que pretende a Impugnante que sejam considerados corretos para apropriação.

Nesse diapasão, cabe esclarecer que, conforme se verifica da DAPI e do LRAICMS, acostados aos autos, o valor considerado pelo Fisco no mês de julho de 2013 para apropriação do ICMS relativo ao ativo imobilizado é o mesmo valor declarado pelo Contribuinte em seus registros fiscais.

Transcreve-se, por oportuno, o seguinte da Manifestação Fiscal:

Manifestação Fiscal

• referente **a julho**, agosto e setembro/**2013**, temos as frações de 1/48, respectivamente, de R\$260,00 (**=R\$12.480,00/48**), R\$6.830,00 (=R\$327.840,00/48) e R\$10.696,50 (=R\$513.432,00/48), **conforme DAPIs correspondentes conjugadas com o quadro/planilha “OA-LRAPICMS-IE 0017-JAN 13 A DEZ-15” e o registro G-125/2013 dos arquivos eletrônicos da EFD transmitida/declarada mensalmente à SEF/MG pela Notificada, este último manuseado de forma paralela e subsidiária (não juntado aos autos);**

(Destacou-se)

Em manifestação fiscal, após o aditamento à Impugnação (acerca da diligência), anota o Fisco que:

Manifestação Fiscal

A Defesa, por motivo que desconhecemos, não computou no mês de julho/13, no CFOP 2.551 (compra interestadual), a aquisição noticiada na NF-e de nº 62450, datada de 03/07/13 (recebida também em 03/07/13), com ICMS nela destacado no valor de R\$6.240,00 e fração a apropriar de 1/48 avos no importe de R\$130,00.

Insta destacar que o direito ao crédito do imposto decorre da entrada de mercadoria, matéria-prima ou bem do ativo imobilizado no estabelecimento do adquirente, para o que deve o Contribuinte observar os procedimentos previstos na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislação, mormente no art. 66, inciso II e § 3º, inciso I, no art. 67, §§ 2º, 3º e 5º, e no art. 69, todos do RICMS/02:

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:

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

I - a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

(...)

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

(...)

§ 2º O crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal e não aproveitado na época própria, tenha ou não sido escriturado o documento respectivo, poderá ser apropriado pelo contribuinte, mediante:

Efeitos de 15/12/2002 a 23/10/2020 - Redação original:

"I - escrituração de seu valor no livro Registro de Entradas, se o documento fiscal ainda não houver sido lançado neste livro, fazendo-se, na coluna "Observações" e no documento fiscal, anotação da causa da escrituração extemporânea;"

§ 3º O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º O prazo a que se refere o § 3º, nas hipóteses do § 7º do art. 20 da Parte 1 do Anexo V, será contado a partir da emissão da nota fiscal emitida pelo contribuinte por ocasião da imobilização.

(...)

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

(...)

(Grifou-se)

Portanto, não merece reparo o trabalho fiscal, uma vez que na apuração do crédito do ICMS relativo às aquisições dos bens do ativo imobilizado, considerou os valores escriturados nos registros G-125, C-170, C-190, confrontados entre si e com as DAPIs e LRAICMS.

No tocante às alegações relacionadas às prestações de serviço de transporte de mercadorias destinadas ao exterior, aduz o Fisco que, consoante o item 126, Parte 1, Anexo I, do RICMS/02, apesar de amparadas pela isenção assinalada no dispositivo referido, são consideradas tributadas para fins de obtenção do percentual de prestações de serviço de transporte alcançadas pelo imposto. Portanto, foram acatadas, mediante o Termo de Reformulação do Lançamento, estando as discussões sobre elas superadas.

Noutra toada, alega a Defesa que os serviços de transporte de carga iniciados em outras unidades da Federação são tratados pela Fiscalização como de serviços de transporte não alcançados pelo imposto (isentos), o que não seria o caso da Impugnante, visto que suas receitas advindas de outras unidades da Federação são tributadas.

Afirma que todos os créditos mantidos pela Impugnante sobre os serviços iniciados em outras unidades da Federação, que são tributados nos estados de origem, foram arbitrariamente estornados pela Fiscalização mineira, em afronta ao preceito constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Defende que, *“ao considerar o transporte de carga iniciado em outra UF como isento, o Fisco Estadual concede benefício fiscal à revelia do Confaz, visto a inexistência de tratamento em convênio para tal hipótese, ensejando a sua nulidade nos termos da aplicação conjunta dos artigos 1º, 2º em seu §2º e 8º da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975”*.

Entretanto, não lhe cabe razão.

É cediço que o ICMS tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também não há qualquer dúvida quanto ao princípio da não cumulatividade, pelo qual o ICMS devido em cada operação/prestação será compensado com o montante cobrado nas operações anteriores, e ainda, a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes, acarretando a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

Dessa forma, à luz do disposto no inciso II do § 2º do art. 155 da CF/88, os créditos relativos a operações/prestações subsequentes não tributadas, entendendo-se neste verbete qualquer operação/prestação fora do campo de incidência do imposto estadual, devem ser estornados, anulados para perfeita e plena consecução do princípio da não cumulatividade.

Nesse sentido é o comando previsto no inciso VIII c/c § 3º, ambos do art. 66 do RICMS/02, que dispõe sobre o direito ao crédito do ICMS incidente nas aquisições de combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte, 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.

Insta destacar que, nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, tratando-se de prestação de serviço de transporte, o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é onde tenha início a prestação.

Assim sendo, como o ICMS cabe à outra unidade da Federação, sujeito ativo competente para exigir o cumprimento dessa obrigação, não haverá direito ao crédito do imposto incidente nas prestações de serviço de transporte iniciadas em outra unidade da Federação, com fundamento no inciso VIII c/c § 3º, ambos do art. 66 do RICMS/02.

Vale destacar que diversas são as manifestações da Superintendência de Tributação da Secretaria de Fazenda (SUTRI) no sentido de que não há direito ao crédito do imposto de que trata o inciso VIII do art. 66 do RICMS/02, relativamente à prestação iniciada em outra unidade da Federação.

À guisa de ilustração, cita-se as seguintes respostas de Consulta de Contribuintes:

Consulta de Contribuinte nº 233/2017

ICMS – ESTORNO DE CRÉDITO – PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE CARGA INICIADAS EM OUTRO ESTADO – Não há direito ao crédito do imposto de que trata o inciso VIII do art. 66 do mesmo Regulamento, **relativamente à prestação iniciada em outra unidade da Federação**, cujo imposto tenha sido recolhido de forma antecipada e em documento de arrecadação distinto pelo prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas localizado no estado.

(...)

CONSULTA

1 – Está correto o entendimento no sentido de que nas prestações de serviço de transporte de carga iniciadas em outra unidade da Federação, cujo imposto foi recolhido de forma antecipada, fica afastada a responsabilidade por substituição tributária do alienante/remetente, não se aplicando o disposto no § 14 do art. 71 do RICMS/2002?

2 – O montante dessas operações deverá ser acrescido ao valor das prestações alcançadas pelo imposto, para fins de se determinar o valor do crédito a ser apropriado com base no inciso VIII e § 3º, ambos do art. 66 do RICMS/2002?

(...)

RESPOSTA:

(...)

2 – Não. Nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 11 da Lei Complementar nº 87/1996, tratando-se de prestação de serviço de transporte, o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é onde tenha início a prestação.

Como o ICMS cabe à outra unidade da Federação, sujeito ativo competente para exigir o cumprimento dessa obrigação, não haverá direito ao crédito do imposto incidente nesse tipo de prestação de serviço de transporte em Minas Gerais para a empresa transportadora situada neste estado, com fundamento no inciso VIII c/c § 3º, ambos do art. 66 do RICMS/2002.

Nesse sentido, o art. 9º da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002 estabelece que o conhecimento de transporte referente à prestação de serviço de transporte de cargas iniciada em outra unidade da Federação deverá ser emitido sem destaque do imposto.

(...)

Com efeito, as prestações de serviço de transporte iniciadas em outra unidade da Federação não deverão constar do total das operações tributadas pelo ICMS, para fins de cálculo do valor do imposto a ser apropriado como crédito na hipótese prevista no referido inciso VIII c/c § 3º, ambos do art. 66 do RICMS/2002.

(...)

(Destacou-se e grifou-se)

Consulta de Contribuinte nº 041/2023

ICMS – PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE CARGA INICIADAS EM OUTRO ESTADO – **Não há direito ao crédito do imposto de que trata o inciso VIII do art. 66 do RICMS/2002, relativamente à prestação iniciada em outra unidade da Federação**, mesmo que o imposto tenha sido recolhido de forma antecipada e em documento de arrecadação distinto pelo prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas localizado no estado.

CONSULTA:

1 – O aproveitamento do crédito é proporcional à receita tributada, na situação em que a Consulente presta serviço com origem de frete neste estado e em outras unidades da federação, utilizando os mesmos insumos nas duas operações? No cálculo do percentual tributado na saída para se chegar à proporção a ser apropriada do crédito deverá considerar a operação global ou somente as operações iniciadas neste estado?

(...)

3 – Quanto ao crédito registrado no CIAP, aproveitado em 1/48 avos na forma definida nas respostas anteriores, caso a proporção da receita tributada para apropriação desse crédito se dê pela operação global ou pelas prestações iniciadas nesse estado, qual deve ser o procedimento, uma vez que o mesmo ativo imobilizado presta serviços iniciados nesse estado e em outras unidades de federação?

(...)

RESPOSTA:

(...)

Cumprе ressaltar que, não há direito ao crédito do imposto de que trata o inciso VIII do art. 66 do RICMS/2002, relativamente à prestação iniciada em outra unidade da Federação, mesmo que o imposto tenha sido recolhido de forma antecipada e em documento de arrecadação distinto pelo prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas localizado no estado. Neste sentido vide Consulta de Contribuintes 233/2017.

Feitos estes esclarecimentos, passa-se a responder os questionamentos propostos.

1 – Nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 11 da Lei Complementar nº 87/1996, tratando-se de

prestação de serviço de transporte, o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é onde tenha início a prestação.

Na hipótese de prestações de serviço de transportes iniciadas fora desse estado, caberá à outra unidade da Federação a exigência do ICMS, não havendo direito ao crédito do imposto incidente nesse tipo de prestação de serviço de transporte para a empresa transportadora situada neste estado, com fundamento no inciso VIII c/c § 3º, ambos do art. 66 do RICMS/2002.

Nesse sentido, o art. 9º da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002 estabelece que o conhecimento de transporte referente à prestação de serviço de transporte de cargas iniciada em outra unidade da Federação deverá ser emitido sem destaque do imposto.

Com efeito, as prestações de serviço de transporte para as quais haja previsão de isenção (CFOP 5.932) ou se iniciem em outra unidade da Federação (CFOP 6.932) não deverão constar do total das operações tributadas pelo ICMS, para fins de cálculo do valor do imposto a ser apropriado como crédito na hipótese prevista no referido inciso VIII c/c § 3º, ambos do art. 66 do RICMS/2002. Nesse sentido, vide Consulta de Contribuinte nº 176/2018.

(...)

3 – De forma análoga, para a apuração mensal do crédito relativo a bens do ativo permanente, considerado os modelos “EFD” ou “C” do Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP previstos nos arts. 204 a 206 do Anexo V do RICMS/2002, as prestações de serviço de transporte que se iniciem em outra unidade da federação não deverão constar do total das operações tributadas pelo ICMS, para fins de cálculo do valor do imposto a ser apropriado na apuração mensal, considerado o disposto na resposta ao primeiro questionamento.

(...)

Destaque-se que a própria Autuada efetuou consulta à Sutri, posteriormente ao período ora autuado, sobre a matéria ora discutida. Confira-se:

Consulta de Contribuinte nº 176/2018

(...)

CONSULENTE: D'Granel Transportes e Comércio Ltda.

(...)

ICMS - CRÉDITO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS - O prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas optante pela apuração do ICMS por débito e crédito poderá aproveitar o imposto incidente na aquisição de combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou de material de limpeza, 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, nos termos do inciso VIII do art. 66 do RICMS/2002.

EXPOSIÇÃO:

(...)

Menciona que atua em todo o território nacional e que, em algumas prestações de serviços de transporte, a origem e destino de seus fretes estão localizadas em unidades da Federação onde não se encontra estabelecida como contribuinte do ICMS.

Revela que, nessas situações, emite Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e com os CFOPs 5.932 ou 6.932 - "Prestação de serviço de transporte iniciada em unidade da Federação diversa daquela onde inscrito o prestador", conforme o destino da carga, e o escritura em seus livros de registro de saída e que o CT-e é não tributado, vez que o ICMS é devido à unidade federada onde se deu o início da prestação.

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

CONSULTA:

(...)

3 - Está correto seu entendimento de que a receita proporcionada pelas prestações referentes aos CFOP's 5.932 ou 6.932 não deveria fazer parte do cálculo do percentual de saídas isentas ou não tributadas?

RESPOSTA:

(...)

3 - O entendimento da Consulente não está correto. O CFOP 5.932 será utilizado nos casos em que a prestação tiver início e fim dentro do estado de Minas Gerais e o prestador do serviço não estiver inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado.

De acordo com o item 144 do Anexo I do RICMS/2002, haverá isenção de ICMS na prestação interna de serviço de transporte rodoviário intermunicipal de cargas que tenha como tomador do serviço contribuinte do imposto inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado.

Lado outro, o CFOP 6.932 deverá ser consignado no CT-e quando a prestação de serviço se iniciar em uma determinada unidade da Federação e terminar em outra, na hipótese em que o prestador do serviço não for inscrito no cadastro de contribuintes da unidade federada de origem da prestação.

Nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 11 da Lei Complementar nº 87/1996, tratando-se de prestação de serviço de transporte, o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é onde tenha início a prestação.

Como nessa hipótese o ICMS caberá à outra unidade da Federação, sujeito ativo competente para exigir o cumprimento dessa obrigação, **não haverá direito ao crédito do imposto incidente nesse tipo de prestação de serviço de transporte em Minas Gerais para a empresa transportadora situada neste estado, com fundamento no inciso VIII c/c § 3º, ambos do art. 66 do RICMS/2002.**

Nesse sentido, o art. 9º da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002 estabelece que o conhecimento de transporte referente à prestação de serviço de transporte de cargas iniciada em outra unidade da Federação deverá ser emitido sem destaque do imposto.

Com efeito, as prestações de serviço de transporte para as quais haja previsão de isenção (CFOP 5.932) ou se iniciem em outra unidade da Federação (CFOP 6.932) não deverão constar do total das operações tributadas pelo ICMS, para fins de cálculo do valor do imposto a ser apropriado como crédito na hipótese prevista no referido inciso VIII c/c § 3º, ambos do art. 66 do RICMS/2002. Nesse sentido, vide Consulta de Contribuinte nº 233/2017.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 22 de outubro de 2018.

(Destacou-se e grifou-se)

Conforme se depreende das respostas de Consulta de Contribuintes acima transcritas, as prestações de serviço de transporte iniciadas em outra unidade da Federação não deverão constar do total das operações tributadas pelo ICMS, para fins

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de cálculo do valor do imposto a ser apropriado como crédito na hipótese prevista no referido inciso VIII c/c § 3º, ambos do art. 66 do RICMS/02.

Portanto, não merece reparo o trabalho fiscal, restando corretas as exigências fiscais de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Cabe registrar que, para a apuração dos créditos de ICMS, nos termos do inciso VIII do art. 66 do RICMS/02, o Fisco realizou a recomposição da conta gráfica, considerando o saldo credor do Contribuinte no início do exercício.

Tal procedimento resulta favorável ao Contribuinte, uma vez que os créditos de ICMS indevidamente apropriados devem ser estornados, mediante a exigência integral do tributo, nos termos do art. 195 do RICMS/02.

Verifica-se que o Decreto nº 46.698/14, com produção de efeitos a partir de 01 de fevereiro de 2015, alterou os arts. 194 e 195 do RICMS/02 e excluiu, da legislação mineira, o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA:

RICMS/02

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

V - conclusão fiscal;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(...)

(Grifou-se)

Constata-se que, com a nova redação do art. 195 do RICMS/02, foi extinta a recomposição da conta gráfica do ICMS para todo e qualquer procedimento fiscal, inclusive nos casos de créditos ilegítimos ou indevidos. Ademais, o referido diploma regulamentar trouxe, no seu art. 1º, a inclusão no RICMS/02 do art. 89-A, com as seguintes disposições:

Decreto nº 46.698/14

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º O Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do art. 89-A, com a seguinte redação:

“Art. 89-A Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.”

Correta também a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Registre-se que a base de cálculo da multa isolada em questão foi apurada na planilha “0A-ANALISES-IE 0017-2016”, considerando o valor do crédito indevidamente apropriado abatido o estorno efetuado pela Autuada na DAPI.

No tocante às questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Por fim, correta a eleição dos Coobrigados (sócios-administradores) para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III, do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

(...)

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando do aproveitamento indevido do crédito de ICMS, contrariando o disposto no art. 66, inciso VIII, do RICMS/02.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 129/133, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Eurides Veríssimo de Oliveira Júnior e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor), Gislana da Silva Carlos e Indelécio José da Silva.

Sala das Sessões, 23 de julho de 2024.

**Alexandre Périssé de Abreu
Presidente / Relator**

m/D