

Acórdão: 17.422/07/2^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010119714-52
Impugnante: Transportes Bertolini Ltda.
Proc. S. Passivo: Rômulo de Jesus Dieguez de Freitas/Outro(s)
PTA/AI: 01.000154219-94
Inscr. Estadual: 186128284.00-30
Origem: DF/Contagem

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - RODOVIÁRIO DE CARGAS – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS pela não observância da proporcionalidade das receitas alcançadas pelo ICMS em Minas Gerais em relação à receita total da empresa, nos termos do artigo 66, inciso VIII do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no inciso II do artigo 56 da Lei n.º 6.7673/75 e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XXVI da mesma Lei, mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal, referente ao período compreendido entre janeiro de 2004 e dezembro de 2005, de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em face da inobservância da proporcionalidade exigida pelas normas estaduais.

O trabalho fiscal foi realizado mediante confronto entre documentos, planilhas fornecidas pelo próprio Contribuinte e seus livros Registro de Entradas e Registro de Apuração de ICMS, por meio dos quais a fiscalização verificou que o mesmo, ao efetuar o creditamento de ICMS, o fazia em percentual superior ao limite permitido nas aquisições de combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição e material de limpeza, ao não observar a proporcionalidade no aproveitamento de crédito de ICMS das receitas alcançadas pelo ICMS de Minas Gerais em relação à receita total da empresa.

Assim, lavrou-se o Auto de Infração em epígrafe para formalizar as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 680/706, em síntese, aos argumentos seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- preliminarmente sustenta que o Auto de Infração é nulo por incorreta imputação da penalidade e indevido enquadramento da exigência fiscal o que teria levado ao cerceamento de seu direito de defesa;

- o Auto de Infração não deve prevalecer, pois a suposta infringência não está coerente com a tipificação, ou melhor, não houve tipificação do fato violado, descrição concreta do que ensejou o presente auto;

- ao autor da acusação fiscal remanesce o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu pretense direito;

- os créditos são concernentes a lubrificantes, combustíveis e peças de reposição, insumos indispensáveis, necessariamente gastos para realizar a contento sua atividade laboral, sendo que, sem tais aquisições seria impossível a prestação dos serviços geradores do débito fiscal de ICMS;

- para que ao final do ciclo econômico, a soma dos valores recolhidos ao Erário seja igual ao resultado da multiplicação da alíquota pelo preço final de venda ao consumidor, quem promove a operação tributada tem o direito-dever constitucional de abater o valor dos créditos pelas compras dos insumos que tenha feito;

- se algum ou vários participantes do ciclo econômico de uma mercadoria ou serviço, por liberalidade sua, resolverem dispensar o abatimento do crédito incidente nas operações anteriores, o resultado será um indevido acréscimo de carga tributária no último preço a ser pago pelo consumidor final do bem ou serviço;

- dentro dessa configuração jurídica constitucional, o crédito fiscal funciona como moeda de pagamento e tem sua operacionalidade limitada à função de atender ao abatimento previsto;

- se houve anteriores pagamentos do ICMS referentemente ao mesmo insumo/mercadoria/produto/serviço, bem como se ocorreram ou não hipóteses de imunidade, isenção, etc., isto não é irrelevante para o efeito do surgimento da obrigação tributária do ICMS;

- não importa que toda legislação ordinária do ICMS tenha sido construída sobre pressuposto contrário, qual seja o de que o débito de ICMS decorre do valor total de cada operação realizada, sendo base imponible o valor da operação;

- o impedimento arbitrário do uso do crédito de alguns gera a sobreoneração inconstitucional do peso do tributo, desequilibrando o sistema de partição ideal que, perante a Constituição, deveria ocorrer, não fosse a manipulação pelos Estados dos elementos dimensionadores do direito do contribuinte, por isso, tem-se que a vedação ao uso do crédito, feita por decreto estadual de Minas Gerais, se afigura absolutamente inconstitucional, porquanto diz textualmente o artigo 146 da Constituição Federal;

- demonstra a doutrina atual que não se pode mais argumentar com a idéia de que o Princípio da Não-Cumulatividade, formulado na Constituição, depende de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

regulamentação livremente posta em lei complementar, porque o legislador não é livre para pôr e dispor, mas somente poderá atuar a partir das bitolas constitucionais;

- o Supremo Tribunal Federal, em situação análoga, posicionou-se no sentido de garantir o direito à não-cumulatividade do ICMS, possibilitando o creditamento decorrente de combustível, lubrificantes e pneus, condicionando-o apenas, à regularidade da escrituração contábil;

- a Lei nº 6.763/75 em nenhum momento estabeleceu, para aproveitamento de crédito fiscal, limite de percentual do estabelecimento no faturamento geral da empresa, o que revela que o RICMS/02 excedeu em sua regulamentação da lei;

- não se aplica a penalidade imposta, sendo que seu percentual demonstra o seu manifesto caráter confiscatório.

Ao final, pede o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, ou, no mérito, que seja cancelado esse ato administrativo, uma vez que a norma regulamentar que restringe os créditos do estabelecimento à proporção do faturamento geral da empresa é absolutamente ilegal, ferindo a própria lei de regência do ICMS de Minas Gerais e a Lei Complementar nº 87/96.

O Fisco se manifesta às fls. 743/751, contrariamente ao alegado pela defesa aos fundamentos que se seguem resumidamente:

- as penalidades aplicadas estão corretas e encontram-se previstas na Lei nº 6.763/75;

- o procedimento do Fisco encontra-se respaldado pelo disposto no artigo 66, inciso VIII do RICMS/02;

- a Autuada, conforme se extrai da documentação anexada aos autos, não considerou a proporcionalidade prevista na legislação e tal procedimento não tem respaldo legal, sendo que o Fisco adequou o valor real do crédito, excluindo as parcelas que a legislação não lhe autoriza para recompor a conta gráfica;

- o Auto de Infração é válido, consubstanciado em lançamento que atende ao disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, uma vez que seus aspectos formais estão de acordo com as exigências discriminadas nos artigos 57 e 58 da CLTA/MG;

- o alegado cerceamento de defesa tampouco se verifica, na medida em que a Impugnante foi regularmente intimada, tendo apresentado impugnação tempestiva e regular a ser apreciada pelo órgão revisor do lançamento (CC/MG), exercendo o pleno direito de defesa;

- o Fisco não discute nos autos a essencialidade dos materiais para a prestação de serviço de transporte, como também a não-cumulatividade do ICMS, mas sim o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em face da não observância da proporcionalidade prevista no artigo 66, inciso VIII do RICMS/02;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Fisco procedeu ao cálculo do percentual da receita alcançada pelo estabelecimento mineiro, em relação à receita total da empresa, concedendo os créditos na mesma proporção;

- a Autuada equivocou-se ao citar uma situação análoga em que entende que o STF posicionou-se no sentido de garantir o creditamento decorrente de combustível, lubrificantes e pneus, condicionando-o, apenas, à regularidade da escrituração contábil, pois o acórdão em tela refere-se à correção monetária do crédito fiscal;

- o contribuinte não discorda dos percentuais aplicados, mas apenas deixou de aplicá-los na totalidade dos créditos aproveitados;

- a menção de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo que a Impugnante faz não será contraposta, face à limitação imposta pelo artigo 88, inciso I da CLTA/MG;

- não procede o argumento de que a aplicação de multas são confiscatórias, pois as mesmas possuem caráter punitivo pelo não recolhimento de ICMS devido, bem como pelo descumprimento de obrigação tributária acessória;

- o princípio constitucional do não-confisco deve ser entendido com abstração das penalidades, que, em si mesmas, não assumem caráter confiscatório.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento que versa sobre a imputação fiscal, referente ao período compreendido entre janeiro de 2004 e dezembro de 2005, de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em face da inobservância da proporcionalidade exigida pelas normas estaduais.

Importante destacar de início que o trabalho fiscal foi realizado mediante confronto entre documentos, planilhas fornecidas pela ora Impugnante e seus livros Registro de Entradas e Registro de Apuração de ICMS, por meio dos quais a fiscalização verificou que a mesma, ao efetuar o creditamento de ICMS, o fazia integralmente, sem verificar o limite permitido nas aquisições de combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição e material de limpeza, ao não observar a proporcionalidade no aproveitamento de crédito de ICMS das receitas alcançadas pelo ICMS de Minas Gerais em relação à receita total da empresa.

Diante destes fatos, foi lavrado o Auto de Infração neste ato administrativo examinado, para formalizar as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, antes de se adentrar à análise do mérito de tais exigências, cumpre verificar a pertinência das prefaciais argüidas pela Defendente.

Das Preliminares

Preliminarmente, a Impugnante pede a nulidade do Auto de Infração ao argumento de que não foram preenchidos os pressupostos essenciais para a sua formalização, sendo incorreta a imputação da penalidade prevista no inciso II do artigo 56 da Lei n.º 6.763/75 e indevido o enquadramento da exigência. Estes dois pontos teriam levado à quebra de seu amplo direito de defesa.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

.....”

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A natureza da infração imputada à Impugnante está precisamente delimitada nos presentes autos, sendo que esta dela se defendeu com os argumentos expostos na fase de relatório e que serão estudados e averiguados na fase de mérito desta decisão. Importante aqui também delinear que as questões afetas à penalidade questionada também serão tratadas adiante.

Assim, a própria peça impugnatória, aliada aos demais elementos que compõem a autuação em tela, demonstra que não houve qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa que encontra-se resguardado nos presentes autos.

Destaque-se que, na lavratura do Auto de Infração foram observados, além dos requisitos previstos no citado artigo 58 da CLTA/MG, o artigo 142 do Código Tributário Nacional. As infrações foram expressamente descritas pelo Fisco no relatório da peça fiscal, tendo sido devidamente apontados os dispositivos tidos por infringidos, bem como as penalidades impostas.

Verifica-se, por outro lado, que a Impugnante foi regularmente intimada do Auto de Infração, tendo exercido com plenitude seu direito de defesa.

No que tange à penalidade do artigo 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, destaca-se que a mesma está atrelada à falta de recolhimento e/ou recebimento a menor do ICMS devido pela Impugnante, apurado por meio de recomposição da conta gráfica (fls. 12). Tal penalidade é prevista para a conduta de falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor de ICMS, sendo que as alegações concernentes à sua ilegalidade não podem ser apreciadas, em face do disposto no artigo 88, inciso I da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais - CLTA/MG.

Relativamente ao argumento da Impugnante de que o artigo 29, § 5º da Lei nº 6.763/75 agride o artigo 142 do Código Tributário Nacional, traça-se aqui entendimento distinto, pois citado artigo trata do aproveitamento de crédito.

Quanto à alegação de que ao Fisco cabe o ônus da prova, esta matéria se verá analisada na parte concernente ao mérito das exigências, pois, obviamente, se as exigências de imputações fiscais não estiverem plenamente comprovadas nos autos, o feito fiscal não pode ser mantido. Entretanto, não é esta a situação que se materializa nos presentes autos.

Neste diapasão, verifica-se que o presente Auto de Infração atende às determinações legais que regem o procedimento administrativo destinado a constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Por todo o exposto entende-se incabíveis as prefaciais argüidas, não devendo, portanto, ser acatada a argüição de nulidade da peça formalizadora do lançamento.

Do Mérito

No que pertine ao mérito das exigências e a imputação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS, destaca-se que em Minas Gerais, há

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislação versando sobre o abatimento a título de crédito nas operações com ICMS, correspondentes a combustível, lubrificante, pneus, câmara-de-ar de reposição, o qual está previsto no RICMS/02, no artigo 66, o qual segue:

"CAPÍTULO 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 nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

.....

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

....." (grifos não constam do original)

A Impugnante questiona o direito constitucional aos créditos constantes nas notas fiscais de aquisição, discorrendo a respeito do Princípio da Não-Cumulatividade.

Neste ponto, acrescenta-se que o Fisco não discute nos autos a essencialidade dos materiais para a prestação de serviço de transporte, como também a não-cumulatividade do ICMS, mas sim o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em face da não observância da proporcionalidade prevista no artigo 66, inciso VIII do RICMS/02, acima transcrito.

Foi imputado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS proveniente de aquisições de combustíveis, lubrificantes, pneus, câmaras-de-ar de reposição e materiais de limpeza, em face da não observância da proporcionalidade no aproveitamento de crédito de ICMS entre as receitas alcançadas pela tributação pelo ICMS e as receitas totais da empresa.

Destaque-se ter o Fisco procedido ao cálculo do percentual da receita alcançada pelo estabelecimento mineiro, em relação à receita total da empresa, concedendo os créditos na mesma proporção, conforme planilhas de fls. 14/15.

A situação citada pela Impugnante como análoga ao caso dos autos, em que entende que o Supremo Tribunal Federal teria se posicionado no sentido de garantir o direito à não-cumulatividade do ICMS, possibilitando o creditamento decorrente de combustível, lubrificantes e pneus, condicionando-o, apenas, à regularidade da escrituração contábil, não se assemelha à dos presentes autos. O acórdão trazido à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

colação refere-se à correção monetária do crédito fiscal, conforme pode ser extraído de sua leitura (fls. 699/700).

Ressalte-se que a ora Impugnante não se insurge em sua peça de defesa contra os percentuais aplicados, mas acerca da matéria em tese.

É permitido, portanto, considerar como corretas as exigências fiscais (fl. 13), apuradas após a recomposição da conta gráfica (fl. 12).

Quanto ao argumento de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório, cumpre lembrar estarem as mesmas previstas na Lei n.º 6.763/75.

A Impugnante coloca em questão a infração caracterizada pela Lei n.º 6.763/75, artigo 56, alegando que o Fisco estaria equivocado ao se embasar neste aparato. No entanto, entende-se ser válida a aplicação, pois utilizou-se do instituto no sentido de que a empresa recolheu de forma diversa ao proposto na legislação vigente o ICMS, pois houve um aproveitamento a maior do que o previsto na legislação estadual. Segue abaixo:

"Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as reduções previstas nos itens 1 a 3 do § 9º do artigo 53

....."

Também a denominada Multa Isolada, encontra-se corretamente capitulada. Senão veja-se:

"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, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

....."

Note-se que a Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, com efeitos a partir de 1º de novembro de 2003, está correta pois, a apropriação de crédito em desacordo com a legislação tributária se deu no período de 1º de janeiro de 2004 a 31 de dezembro de 2005.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em face das arguições de inconstitucionalidade apresentadas pela Defendente, cumpre esclarecer que todas as questões aqui analisadas o foram face à competência do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais restrita aos ditames do artigo 88, inciso I, da CLTA/MG, que afasta do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo emanado do Estado.

Neste sentido, forçoso concluir que o trabalho fiscal encontra-se dentro das normas estaduais. Assim tem-se:

"Art. 88 - Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo;

....."

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar e à unanimidade em rejeitar as prefaciais argüidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Rosana de Miranda Starling (Revisora), José Francisco Alves e Edvaldo Ferreira.

Sala das Sessões, 20/04/07.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Relatora**