

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.592/08/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000155156-20	
Impugnação:	40.010120853-83	
Impugnante:	Transportes Pesados Minas Ltda	
	IE: 062010374.00-22	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Braga Rios/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3	

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – PRESTAÇÃO NÃO-TRIBUTADA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos do imposto tendo em vista a não observância do percentual das prestações tributadas pelo imposto em relação às prestações totais do estabelecimento, nos termos dos incisos II e VIII, do art. 66, do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada, prevista no inciso XXVI, do art. 55, da Lei 6763/75. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de 01/01/2004 a 31/03/2006, tendo em vista a não observância do percentual das prestações tributadas pelo imposto em relação às prestações totais do estabelecimento, nos termos dos incisos II e VIII, do art. 66, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada, prevista no inciso XXVI, do art. 55, da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 124/126, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 207/209.

A 3^a Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 214, o qual é cumprido pela Autuada às fls. 218, sendo que o Fisco se manifesta às fls. 220/221.

DECISÃO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de 01/01/2004 a 31/03/2006, tendo em vista a não observância do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

percentual das prestações tributadas pelo imposto em relação às prestações totais do estabelecimento, nos termos dos incisos II e VIII, do art. 66, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada, prevista no inciso XXVI, do art. 55, da Lei 6763/75.

O Regulamento do ICMS estabelece restrições quanto ao aproveitamento de créditos do imposto relacionados à aquisição de insumos e ativo permanente para a empresa prestadora de serviços de transporte.

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 permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

(...)

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; (Grifado)

(...)

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

(...)

§ 7º - Em cada período de apuração do imposto, **não será admitido o abatimento** de que trata o inciso II do caput do artigo 66 deste Regulamento, na forma prevista no § 3º do mencionado artigo, **na proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações ou prestações.** (Grifado)

§ 8º - Na hipótese do parágrafo anterior, para cálculo do valor a ser abatido a título de crédito, deverá ser:

I - multiplicado o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento por 1/48 (um quarenta e oito avos);

II - calculado o percentual das operações ou das prestações tributadas em relação ao total das operações ou das prestações realizadas no período;

III - multiplicado o valor obtido no inciso I pelo percentual encontrado no inciso II, correspondendo o resultado ao crédito a ser apropriado.

§ 9º - Para efeito do disposto no inciso II do parágrafo anterior:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - o valor das operações ou das prestações tributadas corresponde à diferença entre o valor das operações ou das prestações totais e o valor das isentas, das não tributadas e das com base de cálculo reduzida, tomando-se nestas apenas o valor relativo à redução.

II - **equiparam-se às tributadas as operações ou as prestações com destino ao exterior**, bem como as isentas e com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito. (Grifado)

A Impugnante reconhece o lançamento, porém faz ressalva em relação a duas situações: prestações de serviço de transporte para o exterior (código 7358) e prestações de serviço de transporte iniciadas em outra unidade da Federação (códigos 6352 e 6357).

No que tange às prestações iniciadas em outra unidade da Federação, com a vênua devida, tais prestações, para efeito de cálculo do percentual para fins de aproveitamento de crédito pelo estabelecimento mineiro, são consideradas como não tributadas, tendo em vista que sua tributação compete a outra unidade da Federação.

Dessa forma, para efeito de aproveitamento de créditos relativos a insumos e ativo permanente adquiridos pelo estabelecimento mineiro, o Contribuinte não tem direito proporcional a tais prestações por não serem tributadas neste Estado, conforme previsão dos dispositivos supra.

No que pertine às prestações relacionadas ao código fiscal de operações e prestações (CFOP) nº 7358, ou seja, “as prestações de serviços de transporte destinado a estabelecimento no exterior”, algumas considerações devem ser feitas.

Para dirimir qualquer tipo de dúvida em relação a essas prestações, a 3ª Câmara de Julgamento exarou despacho interlocutório (fls. 214) para que a Autuada informasse se existiam dentre elas prestações de serviço de transporte que iniciavam em Minas Gerais e terminavam em outro país (transporte internacional).

A ora Autuada informou (fls. 218) que todas as prestações sob tal código eram prestações que destinavam mercadorias até o porto para posterior exportação.

Vê-se, portanto, que tais prestações estão alcançadas pela isenção prevista no item 126, do Anexo I, do RICMS/02:

“Prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior, na forma prevista no inciso III e § 1º do artigo 5º deste Regulamento.”

Dessa forma, conforme inciso VIII, do art. 66 e § 7º, do art. 70, do RICMS/02, acima transcritos, não é admitido o abatimento sob forma de crédito proporcionalmente em relação às prestações isentas.

Nesse sentido, não há como prevalecer o argumento da Autuada.

Portanto, considerando-se a objetividade da norma e os cálculos apresentados pelo Fisco na planilha de fls. 11/12, corretas as exigências fiscais de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada, prevista no inciso XXVI, do art. 55, da Lei 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e André Barros de Moura, que o julgavam parcialmente procedente para excluir das exigências relacionadas ao estorno de crédito as prestações sob o código 7358. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Designado Relator o Conselheiro Edwaldo Pereira Salles (Revisor). Participou do julgamento, além do signatário e dos vencidos, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 18 de março de 2008.

**Edwaldo Pereira de Salles
Presidente / Relator Designado**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.592/08/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000155156-20
Impugnação: 40.010120853-83
Impugnante: Transportes Pesados Minas Ltda
IE: 062010374.00-22
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)
Origem: DF/BH-3

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 1º de janeiro de 2004 a 31 de março de 2006, créditos estes provenientes de aquisições de combustíveis, lubrificantes, pneus, câmaras-de-ar de reposição e materiais de limpeza, bem como da entrada de bens destinados ao ativo imobilizado, em face da não observância da limitação ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto.

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 e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 124/126, alegando em síntese que, no Anexo I, foram apontados os valores do imposto creditado, do faturamento total, de outras operações, do faturamento com prestações de transporte e das prestações sem débito (isentas/não tributadas/ST) e, com base em tais valores, foi estabelecido um percentual de crédito a estornar, pela divisão das prestações sem débito e o faturamento com prestações de transporte, apurando diferenças entre o estorno realizado pela Impugnante e o estorno resultante da aplicação do citado percentual, mas foram feitas duas inclusões indevidas no cálculo das prestações sem débito (isentas/não tributadas/ST) que comprometem todo o trabalho fiscal, quais sejam:

a) prestações de serviços de transporte para o exterior código 7.358, pois o artigo 5º, inciso III, do RICMS/2002, estabelece que o imposto não incide sobre *"a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre a prestação de serviços para o exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo e no item 126 da Parte 1 do*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo I.”, entretanto o § 3º, inciso II, do mesmo artigo, estabelece que nas operações de que tratam o inciso III não será exigido o estorno do crédito do imposto; e,

b) prestações de serviços iniciadas em outra unidade da Federação – código 6.352 e 6.357, já que são prestações tributadas pelo ICMS na unidade da Federação na qual tem início a prestação, conforme artigo 11, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96, e o estorno representaria violação ao Princípio da Não Cumulatividade do ICMS.

b) prestações de serviços iniciadas em outra unidade da Federação – código 6.352 e 6.357, já que são prestações tributadas pelo ICMS na unidade da Federação na qual tem início a prestação, conforme artigo 11, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96, e o estorno representaria violação ao Princípio da Não Cumulatividade do ICMS.

Ao final, requer o provimento da Impugnação para determinar a exclusão dos valores decorrentes de prestação de serviços destinados ao exterior - código 7.358 e de prestações de serviços de transporte iniciadas em outra unidade da Federação - códigos 6.352 e 6.357 da coluna 5 do Anexo I do Auto de Infração.

O Fisco se manifesta às fls. 207/209, contrariamente ao alegado pela defesa, afirmando que, de acordo com o artigo 66, inciso VIII, do RICMS/02, a empresa prestadora de serviços de transporte, que apura o imposto pelo regime de débito/crédito, somente aproveitará créditos 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. As operações ditas pela Impugnante como de exportação se referem a transporte até o porto, não configurando hipótese de imunidade e nem de isenção estabelecida em lei complementar, mas de isenção estabelecida pela legislação do Estado de Minas Gerais, conforme previsto no item 126, do Anexo I, do RICMS/02, devendo o crédito das mercadorias adquiridas para sua prestação ser estornado. Quanto às prestações iniciadas em outras Unidades da Federação, o transportador assume a condição de contribuinte do Estado onde teve início a prestação, sendo considerado, portanto, estabelecimento distinto do estabelecimento mineiro nos termos do artigo 58, inciso V, do RICMS/02, sujeito à legislação do Estado de origem, inclusive no tocante ao sistema de apuração do imposto.

Assim, pede ao final, seja julgado procedente o lançamento.

Inicialmente cumpre destacar não haver divergência entre os votos proferidos quanto às exigências relativas às prestações iniciadas em outras Unidades da Federação, ou seja, fora dos limites territoriais do Estado de Minas Gerais. Neste caso, efetivamente, o transportador assume a condição de contribuinte do Estado onde teve início a prestação, sendo considerado, portanto, estabelecimento distinto do estabelecimento mineiro nos termos do artigo 58, inciso V, do RICMS/02, ficando sujeito à legislação do Estado de origem, inclusive no tocante ao sistema de apuração do imposto.

Ressalte-se que o artigo 66, inciso VIII do RICMS/02, como regra geral que comporta especificidades, como se verá a seguir, limita o crédito ao mesmo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto (a prestação iniciada em outro Estado não foi alcançada pelo imposto neste Estado), *in verbis*:

“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;

.....”

Assim, nesta situação, o ICMS é devido ao estado de origem da prestação de serviço de transporte, sendo que a Impugnante, em Minas Gerais, somente poderá aproveitar os créditos previstos na legislação que sejam consumidos em prestação tributada neste Estado.

Deixa-se aqui de tecer maiores ponderações acerca deste ponto (prestações iniciadas em outras unidades da Federação) pois, como dito anteriormente, acerca desta imputação, não há divergência entre este voto e a decisão majoritária.

Entretanto, quanto à questão relativa às prestações de serviços de transporte para o exterior código 7.358, o entendimento aqui exposto diverge da decisão majoritária.

Determina o inciso III do artigo 5º do Regulamento do ICMS mineiro aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02:

“CAPÍTULO II Da Não-Incidência

Art. 5º - O imposto não incide sobre:

.....
III - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre a prestação de serviços para o exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo e no item 126 da Parte 1 do Anexo I;

.....
§ 1º - Observado o disposto no § 3º, a não-incidência de que trata o inciso III do caput deste artigo alcança:

.....
§ 3º - Nas operações de que tratam o inciso III do caput deste artigo e o seu § 1º:

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - não será exigido o estorno do crédito do imposto referente a mercadorias, bens ou serviços entrados ou recebidos, que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior.
.....”

Da leitura do dispositivo acima transcrito percebe-se que a não incidência do ICMS alcança a prestação de serviços de transporte que destine mercadoria ao exterior, sendo que, nesta hipótese, encontra-se assegurada a manutenção dos créditos pelas entradas.

Importante destacar, principalmente face à alegação do Fisco de que as prestações realizadas pela Impugnante não se caracterizariam como prestações de serviço de transporte para o exterior, e que estariam sujeitas à isenção do item 126 do Anexo I do Regulamento do ICMS, que o próprio item 126 traz uma clara distinção quanto às operações realizadas pela Impugnante, pois remete a questão ao retro transcrito artigo 5º, senão veja-se:

“ Item 126 - Prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior, na forma prevista no inciso III e § 1º do artigo 5º deste Regulamento.”

Não é sem motivo que o legislador cita o inciso III e §1º do artigo 5º do Regulamento. Isto ocorre para deixar clara a aplicação da regra contida em tais dispositivos, qual seja, a manutenção do crédito de ICMS.

Mesmo nos casos de isenção é possível a manutenção integral do crédito pelas entradas quando a legislação assim determina. E é exatamente este o caso em tela. Mesmo na hipótese em que os serviços de transporte estão sujeitos à isenção, a norma regulamentar garantiu a manutenção do crédito.

Assim, mesmo nos casos da isenção expressa no item 126 do Anexo I do RICMS/02, é possível a manutenção integral do crédito pelas entradas como as normas acima determinam.

Portanto, mesmo que fosse considerado, como quer o Fisco que as prestações praticadas pela Impugnante não estão sujeitas a não incidência mas sim a isenção, também assim estaria garantida a manutenção do crédito que se pretende estornar com o lançamento ora analisado.

Cumpré destacar que a Lei Complementar n.º 87/96 não traz a distinção entre transporte até o porto e transporte direto para o exterior para efeitos de não incidência. Nem poderia ser diferente sob pena de estabelecer claro prejuízo e discriminação às espécies de transporte.

Nesta linha, encontram-se os artigos 3º, inciso II e 21, § 2º da Lei Complementar n.º 87/96:

“Art. 3º O imposto não incide sobre:
.....
II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

.....
Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

.....
§ 2º Não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior ou de operações com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. (Redação dada pela Lei Complementar nº 120, de 2005)

.....”

Desta forma, mesmo com a resposta trazida pela Impugnante ao despacho interlocutório exarado pela Câmara de Julgamento informando “*que os Conhecimentos de Transporte emitidos sob o CFOP 7.358 são todos de prestações de serviço de transporte até o porto de mercadoria destinada a exportação*”, deve ser mantido o crédito nesta hipótese.

Frise-se que o próprio Fisco não discorda que tais prestações se referem a serviço de transporte até o porto de mercadoria destinada à exportação, conforme demonstram os CTRCs de fls. 97 a 114.

Diante disso, julgo parcialmente procedente para excluir das exigências consubstanciadas no lançamento ora apreciado aquelas relacionadas ao estorno de crédito as prestações sob o código 7358.

Sala das Sessões, 18/03/08.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**