

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.346/11/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000168502-28  
Impugnação: 40.010128788-80  
Impugnante: Copobrás Descartáveis Ltda  
IE: 145742388.00-86  
Proc. S. Passivo: Gilberto Schlickmann Roetger  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO – COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento (combustíveis e lubrificantes). Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2005 a junho de 2006, decorrente da apropriação indevida de crédito de ICMS na aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados fora do processo produtivo.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 477/499, acompanhada dos documentos de fls. 500/524, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 527/533.

**DECISÃO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2005 a junho de 2006, decorrente da apropriação indevida de crédito de ICMS na aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados fora do processo produtivo.

Numa primeira vertente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/05 a 10/12/05, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 05 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).” TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim, em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n.º 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do decisum. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Em decisão recente (19/10/10), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agro Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

#### ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010(DATA DO JULGAMENTO)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 somente expirou em 31/12/10, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 17/12/05.

Quanto ao mérito, propriamente dito, a irregularidade descrita pelo Fisco encontra-se detalhada nas fls. 09/475 dos autos.

A Impugnante tece sua defesa em torno da argumentação de que a apropriação dos créditos relacionados a aquisição de combustíveis e lubrificantes seria legítima, pois a prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas é um dos seus objetos sociais, de modo que suas aquisições são essenciais ao pleno exercício de suas atividades.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente ao ICMS é necessário distinguir a prestação de serviços de transporte, prevista como fato gerador do ICMS, do transporte próprio, hipótese que se encontra fora do campo de incidência do imposto.

A prestação de serviço de transporte é definida pelo artigo 730 do Código Civil como um contrato pelo qual “*alguém se obriga, mediante retribuição, a transportar, de um lugar para outro, pessoas ou coisas*”.

Quando a prestação de serviço de transporte é realizada em âmbito interestadual ou intermunicipal, caracteriza hipótese de incidência do ICMS, nos termos do inciso II, art. 155, da Constituição Federal de 1988.

No entanto, o transporte de mercadorias comercializadas pela Impugnante, realizado sob a cláusula CIF (*cost, insurance and freight* – custo, seguro e frete), em veículo próprio registrado em seu nome, conforme dispõe o art. 222, inciso VII, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, exclusivamente para seus clientes.

Assim, o valor recebido ou debitado pela Impugnante por conta do transporte de mercadorias por ela comercializadas, ainda que realizado sob a cláusula CIF, bem como outras despesas, como seguro, juros, acréscimos, etc., deverão integrar a base de cálculo do imposto devido pela comercialização da mercadoria, nos termos do art. 50, inciso I, alínea “a”, do RICMS/02, a saber:

Art. 50 – Integram a base de cálculo do imposto:

I – nas operações:

a) todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa;

(...)

Ademais, a Impugnante está dispensada da emissão do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC), devendo fazer constar da nota fiscal de saída os dados do veículo transportador e a observação relativa à incorporação da despesa com o transporte ao preço da mercadoria e a expressão “transporte em veículo próprio”.

Para efeitos de registro fiscal das aquisições de óleo diesel ou produtos empregados em veículo próprio, a Impugnante deve observar procedimentos relativos à entrada de material para uso e consumo.

Também se encontra expressamente determinado no mesmo Regulamento que não cabe direito a crédito de ICMS referente à aquisição de combustíveis e lubrificantes senão ao transportador. É o que se extrai da regra contida no inciso VIII, artigo 66, do RICMS/02, *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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, os combustíveis e lubrificantes a serem consumidos no transporte de mercadoria vendida pela Impugnante, efetuado em veículo próprio, que decorra de obrigação assumida perante o seu cliente de entregar o produto no local por este indicado, não pode ser objeto de creditamento do imposto à luz das normas regulamentares mineiras, às quais o Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito nos termos do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.

Dessa forma, restando demonstrada a subsunção do fato à norma e, portanto, que o aproveitamento de créditos em relação aos combustíveis em apreço foi realizado de forma indevida, refuta-se a tese da Impugnante de nulidade do presente lançamento por falta de justa causa para a instauração da ação fiscal e por se tratar de exigência não prevista em lei, bem como a acusação de excesso de exação.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Vander Francisco Costa (Relator), que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências fiscais relativas aos fatos geradores anteriores a 17.12.2005. Designado relator o Conselheiro Mauro Heleno Galvão (Revisor). Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Maria Laura Bráulia de Carvalho Porto.

**Sala das Sessões, 31 de maio de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente / Revisor / Designado**

MHG/cam

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.346/11/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000168502-28  
Impugnação: 40.010128788-80  
Impugnante: Copobrás Descartáveis Ltda  
IE: 145742388.00-86  
Proc. S. Passivo: Gilberto Schlickmann Roetger  
Origem: DF/Divinópolis

Voto proferido pelo Conselheiro Vander Francisco Costa, nos termos do art. 53 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.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2005 a junho de 2006, decorrente da apropriação indevida de crédito de ICMS na aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados fora do processo produtivo.

O início da ação fiscal que culminou na autuação se deu em 10/12/10 e, o lapso temporal do AI (exercício de 2005) escapa àquele que poderia ser validamente cobrado, ou seja, até 31/12/09.

Conforme relatado pelo Fisco e, exposto acima, encontra-se caracterizada a infração, conforme decisão da Câmara, mas tem-se, ainda, que o Auto de Infração foi recebido pela Autuada, em 17/12/10, ou seja, após o prazo previsto para o lançamento do crédito tributário referente a parte do exercício de 2005, conforme previsto no art. 150, § 4º da Lei 5.172/66, *in verbis*:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, o crédito tributário referente ao período anterior 17/12/05, estaria prescrito pela homologação do lançamento ter ocorrido com o recebimento do Auto de Infração em 17/12/10.

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências fiscais anteriores a 17/12/05, de acordo com o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

**Sala das Sessões, 31 de maio de 2011.**

**Vander Francisco Costa  
Conselheiro**

CC/MG