

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.151/11/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000169277-01  
Impugnação: 40.010129576-66  
Impugnante: Raizen Combustíveis S/A (Shell Brasil Ltda)  
IE: 376012844.12-82  
Proc. S. Passivo: André Campos Valadão/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA - Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais de entradas de combustível (querosene de aviação) cujas saídas posteriores ocorreram ao abrigo da isenção. Infração caracterizada nos termos do art. 16, incisos IX e XIII e art. 32, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75 e art. 71, inciso I do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, excluiu-se a multa isolada por ser inaplicável à irregularidade apontada no Auto de Infração. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação diz respeito a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS apurado por meio de recomposição da conta gráfica, no período compreendido entre junho/06 a dezembro/10, decorrente de aproveitamento indevido de crédito do imposto destacado em documentos fiscais de entradas de combustível (querosene de aviação) cujas saídas posteriores ocorreram ao abrigo da isenção prevista no Item 68 do Anexo I do RICMS/02.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 319/335, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 361/365.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 357 dos autos.

### **DECISÃO**

Trata a imputação fiscal de aproveitamento indevido de crédito do imposto destacado em documentos fiscais de entradas de combustível (querosene de aviação), cujas saídas posteriores ocorreram ao abrigo da isenção prevista no Item 68 do Anexo I do RICMS/02, o que ocasionou falta de recolhimento do ICMS, apurado por meio de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recomposição da conta gráfica, no período compreendido entre junho/06 a dezembro/10.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

O Anexo I, fls. 14/60, traz o cálculo do percentual das saídas de querosene de aviação (QAV) para as empresas nacionais, cujo destino do transporte aéreo é o exterior, em relação às saídas totais. O levantamento desta proporção foi necessário tendo em vista que a Autuada promove, também, saída de querosene de aviação amparado pela não incidência, situação que não gera o estorno do crédito.

Neste anexo, o Fisco relaciona as notas fiscais de saídas emitidas de querosene de aviação, ocorridas no período, destinadas às empresas de bandeira nacional quanto às de internacional.

Com base no percentual apurado no Anexo I, o Fisco apurou o valor do ICMS a ser estornado, conforme Anexo II de fls. 35/60, tomando como referência os dados das notas fiscais de aquisição de querosene de aviação, cuja entrada ocorreu no período.

Constata-se do Anexo II que em alguns meses não houve estorno de crédito de ICMS, porque não ocorreu saída do produto com benefício isencional no respectivo período.

Cópias, por amostragem, das notas fiscais de aquisição e de saída do produto, acompanhadas de cópias dos livros de entrada e de saída, foram anexadas aos autos às fls. 71/316.

A Impugnante requer o cancelamento do Auto de Infração sob o argumento de que as operações de saídas de combustível para abastecimento de aeronaves nacionais com destino ao exterior se equiparam à exportação, albergada pela imunidade tributária, o que implica no reconhecimento de igualdade de tratamento tributário do oferecido às aeronaves estrangeiras.

Com a devida vênia, o argumento da Impugnante não pode prosperar, vez que, no caso em exame, a saída do querosene de aviação para abastecimento de aeronaves nacionais com destino ao exterior, tem a operação de saída amparada pelo instituto da isenção, conforme estabelece o Convênio ICMS nº 84, de 12/12/90:

Cláusula primeira : Acordam os Estados e o Distrito Federal em conceder isenção do ICMS, até 31.12.91, nas saídas de combustível e lubrificantes para o abastecimento de embarcações e aeronaves nacionais com destino ao exterior.

Posteriormente o Convênio ICMS nº 151, de 07/12/94, prorrogou por tempo indeterminado a cláusula primeira do Convênio ICMS n.º 84/90.

Ao regulamentar a matéria, o RICMS/02 não estabeleceu qualquer exceção à regra geral, conforme se observa pela redação do item 68 da Parte 1 do Anexo I do referido regulamento, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

68 Saída de combustível e lubrificante para o abastecimento de embarcação ou aeronave nacionais com destino ao exterior.

Quando o legislador pretendeu atuar de modo diverso, assim o fez, como na hipótese da isenção prevista no item 17 do mesmo anexo, com a seguinte redação:

17	Saída, em operação interna ou interestadual, de mercadoria doada à Secretaria de Estado da Educação, para emprego na rede oficial de ensino.
17.1	Fica dispensado o estorno do crédito nas saídas das mercadorias beneficiadas com a isenção prevista neste item.

A Constituição Federal de 88, acompanhada pela legislação infraconstitucional e infralegal estabelece, de forma cristalina, que os créditos de ICMS decorrentes das operações anteriores devem ser estornados pelos contribuintes quando as operações subsequentes ocorrerem com não incidência ou isenção.

A legislação em questão está assim posta:

**CR/88:**

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - 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.

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

(...)

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

**Lei Complementar nº 87/96:**

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

§ 4º - Deliberação dos estados, na forma do art. 28 poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

### **Lei nº 6.763/75:**

Art. 8º- As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

(...)

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

(...)

II - o imposto relativo à operação e a prestação, quando a operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinado a exportação para o exterior.

Art. 32 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

I - for objeto de operação ou prestação subsequente não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou do bem ou da utilização do serviço.

### **RICMS/02 (Parte Geral):**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

II - a operação com mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste regulamento.

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado 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.

Assim, não havendo previsão expressa para manutenção dos créditos, conclui-se que a Impugnante não faz jus a eles, uma vez que as saídas foram promovidas ao abrigo da isenção.

A regra geral, portanto, é o estorno do crédito em casos de saídas subsequentes amparadas pela isenção. Para que a Autuada pudesse manter os créditos pelas entradas, haveria de ter legislação específica que assim autorizasse.

Merece ressalva o lançamento apenas no tocante à exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXVI, do art. 55, da Lei 6763/75, que assim dispõe:

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; (grifou-se)

A ressalva reside no fato de que existindo penalidade específica relacionada ao aproveitamento de créditos do imposto cujas operações de saída ocorram com isenção, a penalidade a ser exigida é a prevista no art. 55, inciso XIII, alínea "b" da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

(...).

Desta forma, exclui-se a exigência da multa isolada exigida.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna, em parte, o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a multa isolada aplicada. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alberto Ursini Nascimento (Revisor) e André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 02 de agosto de 2011.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

**José Luiz Drumond**  
**Relator**