

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.791/11/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000159763-17  
Recurso de Revisão: 40.060130270-80, 40.060130396-14  
Recorrente: José Herculano da Cruz e Filhos S/A  
IE: 367622814.00-95  
Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
José Herculano da Cruz e Filhos S/A  
Proc. S. Passivo: Rogério Andrade Miranda/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos fiscais nas aquisições de combustível (óleo diesel), constantes de notas fiscais globais emitidas por postos revendedores com indicação de cupons fiscais que não foram apresentados, bem como aproveitamento indevido de crédito por não respeitar a proporcionalidade entre as prestações tributadas e não tributadas, em desrespeito ao disposto no inciso VIII do art. 66 do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e Multa isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, considerando os cupons fiscais entregues pela Autuada. Deve-se adequar, ainda, a Recomposição da Conta Gráfica, de modo a se transferir para os meses subsequentes, o saldo credor apurado no período de janeiro de 2005 a março de 2006. Há de se considerar, também, no mês de julho de 2004, o saldo credor apurado em setembro de 2001. Mantida a decisão anterior.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA – RECOLHIMENTO A MENOR.** Constatado o recolhimento a menor do ICMS, em decorrência de apuração indevida do imposto no regime de débito e crédito, em detrimento da apuração na forma do crédito presumido de que trata o art. 75, inciso XXIX, § 12, inciso I da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Deve-se, considerar, no entanto, no mês de abril de 2006, o saldo credor apurado no mês de março do mesmo ano e excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75, para o período de abril de 2006 a dezembro de 2007, por inaplicável à espécie. Mantida a decisão anterior.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.** Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, pelo não atendimento da intimação para apresentação dos cupons fiscais mencionados nas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Notas Fiscais Globais de aquisição de combustíveis. Correta a penalidade aplicada. Mantida a decisão anterior.**

**Recursos de Revisão conhecidos por unanimidade e não providos por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de julho de 2004 a dezembro de 2007, em decorrência de:

a) aproveitamento indevido de créditos relativos às aquisições de combustíveis de postos revendedores varejistas, vinculados às notas globais, com indicação dos cupons fiscais, que não foram apresentados;

b) escrituração e apuração do ICMS no regime de débito e crédito em detrimento da apuração do imposto na forma de crédito presumido de que trata o art. 75, inciso XXIX, § 12, inciso I da Parte Geral do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei.

Exigiu, ainda, o Fisco a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, por descumprimento de obrigação acessória, caracterizada pelo não atendimento da intimação relativa à apresentação dos cupons fiscais.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 20.440/11/1ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 3.958/3.982, e ainda: a) adequação da recomposição da conta gráfica, transferindo-se para os períodos subsequentes, o saldo credor apurado em cada período, nos meses de janeiro de 2005 a março de 2006; b) dedução do saldo credor apurado no mês de setembro de 2001, a ser lançado em julho de 2004; c) dedução em abril de 2006, do saldo credor apurado em março do mesmo ano; d) exclusão da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, para o período de abril de 2006 a dezembro de 2007.

Inconformado, o Recorrente/Autuado interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 4143/4166, requerendo, ao final, que lhe seja dado provimento.

Também inconformada, a Fazenda Pública Estadual interpõe, tempestivamente o Recurso de Revisão de fls. 4.169/4180, requerendo, ao final, que lhe seja dado provimento.

Intimado, o Contribuinte apresenta contrarrazões, às fls. 4182/4187.

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível os presentes Recursos de Revisão.

### **Do Mérito**

Os fundamentos expostos no Acórdão Recorrido foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Ratificando o relatório, verifica-se que o lançamento versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de julho de 2004 a dezembro de 2007, em decorrência de:

a) aproveitamento indevido de créditos relativos às aquisições de combustíveis de postos revendedores varejistas, vinculados às notas globais, com indicação dos cupons fiscais, que não foram apresentados;

b) escrituração e apuração do ICMS no regime de débito e crédito em detrimento da apuração do imposto na forma de crédito presumido de que trata o art. 75, inciso XXIX, § 12, inciso I da Parte Geral do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei.

Exigiu, ainda, o Fisco a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, por descumprimento de obrigação acessória, caracterizada pelo não atendimento da intimação relativa à apresentação dos cupons fiscais.

Para melhor elucidação das questões tratadas no preste PTA, passa-se a analisá-las em tópicos.

### **Aproveitamento indevido de créditos relativos a notas fiscais de aquisição de combustíveis de postos revendedores, no período de julho de 2004 a março de 2006, relativo a notas fiscais globais emitidas pelos postos revendedores com indicação de cupons fiscais que não foram apresentados.**

Inicialmente, cumpre destacar que a emissão de nota fiscal global pelo estabelecimento varejista de combustíveis encontra-se disciplinada no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02):

#### **RICMS/2002 (Anexo V):**

Art. 12 - A nota fiscal será emitida:

(...)

§ 3º - Tratando-se de estabelecimento varejista de combustíveis derivados ou não de petróleo, a nota fiscal poderá ser emitida de forma periódica, englobando os abastecimentos ocorridos no mês, desde que observado o seguinte:

I - seja emitido, no momento do abastecimento, Cupom Fiscal ou Nota Fiscal Modelo 2, nestes consignando os números da placa e do hodômetro do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

veículo abastecido, os quais passarão a fazer parte integrante da nota fiscal global;

II - seja indicado, no campo "Informações Complementares", o número do documento fiscal que acobertou a saída da mercadoria.

(...)

Os documentos, para os quais o Recorrente/Autuado apresentou cupons fiscais, foram excluídos da autuação na reformulação efetivada pelo Fisco às fls. 3.957 a 3.982, consubstanciada nas planilhas contidas na Manifestação Fiscal de fls. 4.008/4.023.

Essa matéria vem sendo discutida no âmbito deste Conselho de Contribuintes e acertadas decisões vêm sustentando que as exigências fundadas no § 3º, art. 12, Anexo V do RICMS/02 não constituem mero formalismo da legislação, mas sim, mecanismo para o controle, por parte do Fisco, da emissão da nota fiscal de forma periódica, garantindo que a emissão do cupom fiscal comprova a efetiva saída do estabelecimento revendedor de combustível e se vincula ao direito de crédito do adquirente nela indicado.

Dessa forma, verifica-se que o direito ao crédito encontra-se assegurado bastando que, para tanto, o contribuinte cumpra os requisitos presentes no dispositivo legal trazido à colação.

Entretanto, no presente caso concreto, há determinados créditos não considerados pela Fiscalização, razão pela qual, a 1ª Câmara de Julgamento decidiu converter o julgamento em diligência para devida apuração.

Assim, para melhor deslinde da questão, passa-se a analisar o bem elaborado Parecer da Assessoria deste Conselho (fls. 4.093/4.108), exarado após o cumprimento da diligência e a manifestação do Recorrente/Autuado, em resposta aos questionamentos promovidos pela 1ª Câmara de Julgamento.

**1) esclareça o motivo pelo qual nos meses de janeiro a abril de 2005 não foram somados aos períodos subsequentes o crédito anterior, conforme se vê às fls. 140;**

Diz o Fisco que os “valores mencionados já estão embutidos naqueles lançados a crédito nos meses correspondentes. Percebe-se que a coluna ‘lançado’ do quadro em questão, corresponde exatamente àquele escriturado no livro de Registro de Apuração do ICMS, conforme documento de fls. 135”.

O Recorrente/Autuado discorda da resposta do Fisco e argumenta que a questão se refere ao saldo credor do mês de janeiro de 2005, que não fora transportado para o período seguinte.

De igual modo, quanto ao saldo credor de fevereiro do mesmo ano, que não se transferiu para o mês de março.

Ao analisar a Recomposição da Conta Gráfica (fls. 139/141) constata-se o evidente equívoco do Fisco, nos períodos em que se apurou o saldo credor. Neste caso,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de fato, não se transferiu para o período subsequente esse saldo, deixando de aplicar a regra do § 1º do art. 65 da Parte Geral do RICMS/02.

A alegação do Fisco, de que o valor da coluna “lançado” corresponde exatamente àquele escriturado no livro de Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS), conforme documento de fl. 135, também se mostra equivocada, em relação ao questionamento efetuado pela Câmara de Julgamento.

Ao que parece, a intenção do Fisco era afirmar que os saldos credores foram acumulados pelo Recorrente/Autuado no crédito do mês, o que não é verdadeiro. Observando-se os quadros, constata-se que o crédito do mês (coluna “lançado”) na Recomposição da Conta Gráfica é o mesmo valor de crédito lançado no demonstrativo da “Cópia Fiel” (fls. 139/141), saber:

Ano	Crédito Cópia Fiel	Crédito “Lançado” –RCG
2004	487.493,35	487.493,35
2005	1.303.523,16	1.303.523,16
Janeiro a março de 2006	376.967,49	376.967,49

Por outro lado, conferindo-se os valores dos créditos da “Cópia Fiel” com as apurações do LRAICMS (fls. 146/234), conclui-se que são aqueles valores creditados no mês, sem que lhes tenha sido agregado qualquer valor a título de saldo credor.

Por exemplo, no mês de fevereiro de 2005, em que se verifica a existência de saldo credor no mês de janeiro, o crédito lançado na “Cópia Fiel” é idêntico ao crédito do período (R\$ 128.665,47), conforme cópia do LRAICMS às fls. 160/161.

O § 1º do art. 65 da Parte Geral do RICMS/02 assim dispõe:

Art. 65 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório do imposto referente às mercadorias saídas ou aos serviços de transporte ou de comunicação prestados e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem destinado a uso, consumo ou ativo permanente, ou ao recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento, observadas as hipóteses de que trata o artigo seguinte.

§ 1º - Sendo o imposto apurado por período, o saldo eventualmente verificado a favor do contribuinte, desde que corretamente apurado, transfere-se para o período ou períodos subsequentes.

Desta forma, conclui-se pela necessidade de adequação da Recomposição da Conta Gráfica, de modo a se transferir para o período seguinte, o eventual saldo credor apurado no período de janeiro de 2005 a março de 2006.

**2) verificar se na apuração nos demais períodos autuados o crédito do período anterior foi considerado;**

Segundo o Fisco, “seguiu-se a mesma regra relatada no item anterior”.

O Recorrente/Autuado, por sua vez, afirma que a questão é idêntica ao item anterior e que caberia ao Fisco verificar a transposição de eventuais saldos credores para os períodos subsequentes.

Com a mesma fundamentação do item anterior, conclui-se pela necessidade de transferência do eventual saldo credor para o período subsequente.

**3) informar se foram apresentados os documentos fiscais e os livros de registro de entradas, de saídas e de apuração do ICMS referente ao crédito no valor de R\$722.450,15, relativo ao mês de setembro de 2001, que teria sido escriturado na filial de Juiz de Fora e que teve a baixa deferida. Se positiva a resposta, esclarecer a origem e a legitimidade do crédito;**

Argumenta o Fisco que não foram apresentados quaisquer elementos que possam dar sustentação e/ou legitimidade ao crédito mencionado.

Afirma o Recorrente/Autuado que os documentos já haviam sido apresentados por ocasião da impugnação, voltando a juntá-los nesta oportunidade, explicando a questão do pedido de baixa do estabelecimento, que ocorreu para que vingasse a escrituração centralizada na sede a empresa.

O Fisco destaca o disposto no parágrafo único do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, entendendo caracterizada a decadência para a apropriação do referido saldo credor.

Independentemente de ter sido ou não apresentado por ocasião da Impugnação, fato é que a cópia da Declaração de Apuração e Informações do ICMS (DAPI) acompanha o pronunciamento da Contribuinte de fls. 4.065/4.069, estando presente às fls. 4.070/4.079.

Conforme esclarecimento do Recorrente/Autuado, o seu estabelecimento era considerado autônomo em relação ao conjunto de estabelecimento da empresa. A partir de outubro de 2001, decidiu o Recorrente/Autuado adotar a previsão regulamentar de escrituração centralizada, em sua sede.

Não obstante o pedido de baixa da inscrição estadual, o estabelecimento manteve sua operacionalidade, sendo baixado apenas para fins fiscais.

Naquela oportunidade, poderia o Recorrente/Autuado ter levado o conjunto de saldos credores para sua escrituração centralizada, mas não o fez.

Em julho de 2004, o Recorrente/Autuado alterou seu procedimento fiscal, voltando a escriturar suas operações em cada um dos estabelecimentos, inclusive o ora autuado, que manteve sua inscrição estadual anterior.

Ao pretender “reassumir” o saldo credor de 2001, sustenta o Recorrente/Autuado que lhe fora negado pelo Fisco, o mesmo acontecendo por ocasião deste lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como salientando anteriormente, ao discutir o assunto, entendeu o Fisco que tal saldo credor encontra-se fulminado pela decadência, nos termos do parágrafo único do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96.

Com certeza, a literalidade do Fisco não é a melhor regra para se interpretar a questão ora em litígio.

Tomando-se como exemplo uma empresa com as atividades paralisadas, pode-se verificar que eventual saldo credor apurado em setembro de 2001 se transferirá para o período seguinte, até que a empresa retome as suas atividades, podendo durar cinco, dez ou mais anos, sem que se caracterize a decadência.

Além do mais, para o caso em apreciação, a decadência deve ser contada, se for o caso, entre a data do saldo credor e o momento de reinício da apuração pelo sistema de débito e crédito.

Se a legislação autoriza que as empresas alternem seus regimes de apuração do imposto, no caso dos autos, no período da escrituração centralizada era como se aquele saldo credor fosse sucessivamente transferido para os períodos seguintes.

Desta forma, conclui-se pela concessão do saldo credor apurado no mês de setembro de 2001, a ser utilizado na apuração do mês de julho de 2004.

De igual modo, ao interromper o regime de apuração por débito e crédito, por força da legislação mineira, o Fisco apurou um saldo credor no mês de março de 2006, que deve ser necessariamente compensado com o imposto apurado no mês de abril de 2006, sob a modalidade de crédito presumido.

Na sistemática de apuração pelo crédito presumido, não se contabiliza outros créditos, mas vale dizer, outros créditos relativos às operações e prestações mensais.

Quando se tratar de crédito decorrente de devolução, por exemplo, admite-se a acumulação deste com o crédito presumido no período. De igual modo quanto ao saldo credor do período anterior à nova modalidade de apuração, exceto quando a legislação expressamente vedar tal transposição, o que não é o caso ora em discussão.

Registre-se, por oportuno, que o saldo credor a ser compensado será aquele resultante da decisão relativa à nova Recomposição da Conta Gráfica.

### **4) com referência ao primeiro parágrafo de fl. 4.024, demonstrar quais os valores dos créditos estão embutidos na recomposição da conta gráfica;**

Segundo o Fisco, a coluna “débito” corresponde aos valores totais da coluna “imposto debitado”, escriturados no LRAICMS.

Por sua vez, a coluna “crédito/lançado”, corresponde aos valores totais da coluna “imposto creditado”, escriturados no livro de RAICMS.

Prosseguindo, informa que a coluna “crédito indevido”, corresponde aos valores lançados na coluna “diferença a estornar”, da planilha denominada de “Apuração dos Créditos a serem Apropriados” conforme art. 66, inciso VIII da Parte Geral do RICMS/02, cujos valores da coluna “créditos escriturados no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LRAICMS/Combustíveis/Indevidos, correspondem àqueles apurados na planilha “valores de créditos de ICMS indevidos-Combustíveis”.

No que concerne à Recomposição da Conta Gráfica, adota-se a mesma fundamentação relativa ao item 1 da diligência, com a mesma conclusão.

Cabe, no entanto, um esclarecimento adicional sobre o montante do crédito tributário apurado pelo Fisco.

Neste caso, existe uma acusação fiscal não levada a efeito no relatório do Auto de Infração. É que a planilha denominada de “Apuração dos Créditos a serem Apropriados” conforme art. 66, inciso VIII da Parte Geral do RICMS/02 (fls. 129/132), corresponde, na verdade, à acusação fiscal de “aproveitamento indevido de crédito em decorrência da proporcionalidade entre prestações tributadas e não tributadas”, irregularidade essa que não compõe a acusação do Auto de Infração.

Analisando o mês de julho de 2004, antes da reformulação do crédito tributário, constata-se a seguinte situação:

- crédito indevido pela não apresentação dos cupons – R\$ 21.352,89 (fl. 112), lançado na coluna de crédito “indevido”, na planilha de fl. 129;
- o crédito total escriturado no mês foi de R\$ 83.840,52;
- crédito total – crédito indevido: R\$ 62.487,63
- percentual de crédito: 84,58% x R\$ 62.487,63
- crédito admitido: R\$ 52.852,04
- diferença a estornar = Crédito total – crédito admitido (R\$ 83.840,52 – R\$ 52.852,04 = R\$ 30.988,48);
- o crédito a estornar desta planilha compõe o crédito indevido do Demonstrativo do Crédito Tributário de fl. 06.

Note-se, no entanto, que, no Relatório Fiscal (fls. 05/09), muito embora não tenha o apontamento formal da irregularidade, a impropriedade dos créditos nos termos do inciso VIII do art. 66 da Parte Geral do ICMS fora destacada da seguinte forma:

“Desta forma estornaram-se os créditos de ICMS escriturados, recompondo-se a respectiva conta gráfica, conforme lançamentos nas planilhas “VALORES DE CRÉDITOS INDEVIDOS-COMBUSTÍVEIS, APURAÇÃO DOS CRÉDITOS A SEREM APROPRIADOS CONFORME ARTIGO 66 INCISO VIII DA PARTE GERAL DO RICMS/02 e VERIFICAÇÃO FISCAL ANALÍTICA/CONFERÊNCIA DE RECOLHIMENTOS”.

O mencionado dispositivo assim dispõe:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; (grifou-se)

(...)

Aparentemente, num primeiro olhar, poderia ser indagado sobre eventual ofensa ao contraditório e à ampla defesa. Mas, a próprio Recorrente/Autuado reconheceu a acusação implícita, dela se defendendo e pleiteando alteração na planilha que apura a mencionada irregularidade.

Com efeito, à fl. 1.854 dos autos, o Recorrente/Autuado pleiteia alterações dos valores lançados a título de operações tributadas, para os meses de julho e agosto de 2004, apontando os percentuais que entende serem os devidos.

O pedido da defesa foi atendido, por ocasião da reformulação do crédito tributário, conforme se percebe pela planilha de fl. 3.977.

Neste caso, mesmo não constando no relatório do Auto de Infração, há que se aplicar o disposto no art. 92 do RPTA/MG, que assim dispõe:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

**5) nas fls. 3.963/3.973 consta a relação de cupons solicitados e não entregues. Contudo, como se observa às fls. 1.907/1.909 referente à nota fiscal nº 2.238 e às fls. 1.918/1.920 e 1.993/1.995 relativas às notas fiscais nº 2.064 e 9.873, respectivamente, constam os comprovantes do pagamento correspondente. Esclarecer porque não foram considerados na reformulação do crédito tributário;**

O Fisco transcreve o disposto no § 3º, incisos I e II do art. 12 do Anexo V do RICMS/02, para fundamentar o não acatamento dos comprovantes, afirmando que a legislação tributária não reconhece tais documentos (borderô de pagamento e comprovante de depósito), como hábeis para dar suporte aos créditos de ICMS.

Demonstra, também, que “o cupom fiscal de nº 002970, de fls. 1.908 não corresponde àquele descrito na Nota Fiscal Global de fls. 1.909, na qual constam os cupons fiscais de números 040065, 040107 e 040117”.

Destaca o Recorrente/Autuado que, se o objetivo da norma é trazer uma maior segurança na comprovação da realização das operações com combustíveis, os documentos em questão confirmam a realização das operações.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O tratamento fiscal a essa questão é idêntico ao do item seguinte, razão pela qual transfere-se a sua fundamentação para o item “6” da diligência.

**6) com relação à reformulação do crédito tributário, esclarecer as razões da não aceitação dos demais documentos apresentados pelo Recorrente/Recorrida de acordo com os itens 2 e 2.1 do requerimento de fl. 3.991;**

Destaca o Fisco que todo o trabalho está calcado na legislação tributária, não sendo possível admitir que “comprovantes de pagamentos”, “notas brancas”, “borderôs” e outros documentos não fiscais possam ser considerados para o caso dos autos.

Tal como no item anterior, o Recorrente/Autuado entende que os documentos auxiliares se prestam para comprovar a realização das operações.

Relativamente a este item, é de bom alvitre rememorar como o lançamento ocorreu.

Após análise dos documentos, o Fisco elaborou o denominado “Anexo I” (fls. 21/95), contendo a relação de todas as notas fiscais de combustíveis, cujos créditos foram lançados no livro de Registro de Entradas (LRE).

Na mesma planilha, o Fisco relacionou todos os cupons fiscais vinculados às notas fiscais globais, inseridos na coluna “CUPONS FISCAIS SOLICITADOS”.

Esta planilha gerou outras duas, sendo a primeira delas o “Anexo II” (fls. 96/110), onde estão relacionadas todas as notas fiscais com os cupons que foram entregues pelo Recorrente/Autuado, sendo que, sobre tais documentos nada exige o Fisco.

Observe-se que os três primeiros documentos do “Anexo II” (NFs 10054, 10055 e 10059, de emissão do Auto Posto Floresta) estão também relacionados no “Anexo I”, constituindo o 10º, 11º e 12º item, respectivamente, do documento de fl. 22.

Em seguida, o Fisco apresenta o “Anexo III” (fls. 112/127), onde estão relacionadas todas as notas fiscais cujos cupons não foram apresentados, com os respectivos valores e a relação dos cupons vinculados, lançados na coluna “CUPONS FISCAIS SOLICITADOS E NÃO ENTREGUES”.

A partir deste documento, resta cristalinamente ofertada a garantia de ampla defesa, pois tal quadro permite ao Recorrente/Autuado conhecer o rol de documentos sobre os quais repousa a acusação fiscal.

Junto com a peça de defesa, o Recorrente/Autuado encaminhou novo conjunto de cupons fiscais, vinculados a uma parcela de notas fiscais globais. Diante da apresentação dos cupons e após criteriosa análise, o Fisco promoveu a alteração do crédito tributário (fls. 3.958/3.962), emitindo uma nova relação de cupons fiscais não entregues (fls. 3.963/3.973).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sua análise, o Fisco admitiu os cupons apresentados, regularmente emitidos por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) e vinculados efetivamente a uma nota fiscal global.

Manifestando-se nos autos (fls. 3.990/3.991), o Recorrente/Autuado alega que o Fisco não apontou quais documentos foram admitidos e nem tampouco justificou o não acatamento dos demais.

Por ocasião de sua resposta à diligência, o Fisco esclarece que foram admitidos apenas os cupons fiscais, desde que efetivamente descritos nas notas globais, restando claro que não foram considerados documentos extrafiscais, como nos casos relacionados por esta Câmara de Julgamento no item “5” da diligência.

No tocante a quais cupons foram aceitos pelo Fisco, a questão é simples. Basta comparar o “Anexo III”, com a planilha de fls. 3.963/3.973. Os que constaram na primeira e não estiverem lançados na segunda, foram os cupons acatados pelo Fisco na reformulação do crédito tributário.

Visando por fim a qualquer dúvida, e cumprindo determinação da Câmara, o Fisco elaborou a planilha de fls. 4.058/4.060, com o quadro comparativo de valores, contendo as parcelas mantidas e as excluídas.

Destaca o Recorrente/Autuado que os documentos extrafiscais devem ser admitidos como prova da operação, uma vez que o objetivo é trazer mais segurança na comprovação da realização das operações com combustíveis.

Sem razão a defesa, no entanto. A exigência do cupom fiscal atrelado à nota fiscal global permite muito mais que aferir a existência da operação. Com tais cupons, que deverão conter o registro do hodômetro e da placa do veículo abastecido, é possível confrontar a propriedade do veículo, a periodicidade de abastecimento e o percurso realizado, dentre outras informações que os documentos extrafiscais não permitem.

Por exemplo, se a placa registrada no cupom fiscal não se referir a um veículo de propriedade do Recorrente/Autuado, não é possível apropriar o respectivo crédito.

Por outro lado, se a vinculação dos documentos fiscais der conta de um veículo abastecendo na fronteira de Minas com São Paulo, por exemplo, com prestação de serviço iniciada naquele Estado, também não é de se autorizar o crédito do imposto, que deve ser suportado pelo Estado de origem da prestação.

Assim, documentos extrafiscais podem até indicar uma possível operação de aquisição de combustível, mas não permite individualizar o abastecimento.

Existem nos autos documentos extrafiscais que, em face das informações neles contidas, como os controles de vendas do posto “Timbozão 5” (fls. 2.033/2.058), por exemplo, em tese supriria a ausência dos cupons fiscais.

Tais documentos vão, inclusive, ao encontro da alegação do Recorrente/Autuado de que relativamente aos fornecedores de outros Estados, não pode o Fisco do Estado de Minas Gerais impor qualquer obrigação, o que poderia

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acontecer se houvesse convênio no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Os mencionados documentos contêm os dados do adquirente, a placa do veículo e o hodômetro registrado no momento do abastecimento.

Mas, ao se analisar a planilha de fls. 3.973, onde estão lançados os abastecimentos do mês de março de 2006, constata-se que, além dos controles internos, foram emitidos os respectivos cupons fiscais, que não foram apresentados ao Fisco, conforme descrito na Nota Fiscal de fl. 2.041.

Esta situação altera a lógica do Recorrente/Autuado, confrontando a própria assertiva da Defesa, ao dizer que a regra da inserção dos cupons fiscais na nota fiscal global não atinge o revendedor de outro Estado. Como visto, mesmo sediado em Campos dos Goytacazes/RJ, o posto revendedor cumpriu à risca a regra mineira.

Quem de fato não cumpriu a legislação foi o Recorrente/Autuado, que recebeu o documento corretamente emitido pelo revendedor, registrou créditos do ICMS em sua escrita fiscal, mas não manteve sob sua guarda os respectivos cupons.

Caso outro posto revendedor (de outro Estado) não tenha cumprido a regra mineira, a responsabilidade é do adquirente, uma vez que a adoção dos procedimentos que ora são analisados, constitui faculdade para o estabelecimento mineiro (adquirente da mercadoria).

Com efeito, conforme salientado na Consulta de Contribuinte nº 025/2000, o art. 12 do Anexo V do RICMS/02 deve ser interpretado à luz dos dispositivos que regem a emissão de documento fiscal.

De acordo com as normas que regem o ECF (de vigência nacional, aprovadas mediante convênios), estará obrigado a utilizar ECF, o contribuinte que praticar vendas a pessoa física ou jurídica não contribuinte do ICMS, desde que a mercadoria seja retirada pelo adquirente e se destine a uso e consumo.

Assim, no abastecimento de veículo pertencente a contribuinte do ICMS, o detentor do ECF está obrigado a emitir a nota fiscal em todas as suas operações. Caso o adquirente possua frota e abasteça com frequência no mesmo posto varejista de combustível, certamente acarretará maior custo operacional para seu fornecedor, que terá de emitir uma nota fiscal a cada abastecimento de seu cliente, durante determinado período.

Neste caso, como forma de simplificação de procedimentos, o Regulamento do ICMS permite ao posto de combustível a emissão de nota fiscal global periódica para o destinatário, desde que seja emitido o cupom fiscal a cada abastecimento.

Desta forma, caso os revendedores de outros Estados não queiram cumprir o que determina o regulamento mineiro, cabe ao adquirente aqui estabelecido, solicitar do revendedor o cumprimento da regra geral, ou seja, emissão de nota fiscal modelo 1, por ocasião de cada abastecimento, e com este documento valer-se do crédito a ele relativo.

No caso dos autos, ou o Recorrente/Autuado credita-se pelas aquisições de combustíveis acobertados por nota fiscal emitida no momento do abastecimento (M1)

ou se utiliza da permissão relativa à emissão de nota fiscal global, mas nos moldes do que determina a legislação, com os cupons fazendo “parte integrante” das notas fiscais, nos termos do inciso I do § 3º do art. 12 do RICMS/02.

Ao verificar a planilha de fls. 3.963/3.973, constata-se que praticamente todos os revendedores cumpriram o mister de inserir nas notas globais o número dos cupons, e que o mesmo não se pode falar do Recorrente/Autuado, que não preservou tais documentos para que o Fisco pudesse fazer a análise meritória dos créditos a eles vinculados.

Via de regra, extraviando-se a nota fiscal, não é possível aproveitar o crédito nela destacado, exatamente por não poder o Fisco realizar a análise documental para legitimar ou não os créditos. De igual modo quanto aos cupons, que fazem parte integrante da nota fiscal global. Não havendo tais cupons, não pode o Fisco atestar a legitimidade dos créditos.

Sem os cupons fiscais, não pode o Fisco, por exemplo, analisar se os abastecimentos foram realmente efetivados, considerando-se o aspecto temporal, a periodicidade e o trajeto, ou se os cupons demonstram a graciousidade de documentos fiscais, situação essa muitas vezes observada em diversos lançamentos vinculados aos prestadores de serviço de transporte.

**7) elaborar quadro comparativo entre os valores que foram excluídos e mantidos após a reformulação do feito fiscal.**

Determinação cumprida com a juntada da planilha de fls. 4.058/4.060.

Assim, após o cumprimento da diligência pelo Fisco, imperioso concluir pela aprovação parcial das exigências relativas à ausência dos cupons fiscais, nos termos exarados no decorrer desta decisão.

**Apuração a menor de ICMS em função de utilização do regime de débito e crédito, no período de abril de 2006 a dezembro de 2007, quando deveria fazê-lo pela sistemática de crédito presumido, conforme inciso XXIX, art. 75, Parte Geral RICMS/02.**

No tocante à segunda imputação fiscal, cumpre trazer à baila o teor da acusação:

Apuração a menor de ICMS em função de utilização do regime de débito e crédito, no período de abril de 2006 a dezembro de 2007, quando deveria fazê-lo pela sistemática de crédito presumido, conforme inciso XXIX, art. 75 da Parte Geral do RICMS/02.

O dispositivo em questão assim prescreve:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXIX - ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

a) o crédito presumido será aplicado pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, vedada a utilização de quaisquer outros créditos;

b) o prestador de serviço de transporte dispensado de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS ou da escrituração fiscal apropriar-se-á do crédito previsto neste inciso no próprio documento de arrecadação.

(...)

§ 12. Em substituição ao crédito presumido de que trata o inciso XXIX do *caput* deste artigo, fica assegurado ao prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito crédito, observado o seguinte:

I - a opção será formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização;

II - o regime especial estabelecerá obrigações acessórias que assegurem o controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas;

III - até a formalização do regime especial, o titular da Delegacia Fiscal a que o contribuinte estiver circunscrito poderá autorizá-lo a adotar o sistema normal de débito crédito, desde que protocolizado o pedido de regime.

(...)

Muito embora se reconheça que a norma retira o direito do exercício de uma regra geral, assegurada constitucionalmente, condicionando-a a um regime especial, há que prevalecer o disposto no inciso I do art. 110 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

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;

No caso dos autos, o Recorrente/Autuado requereu o regime especial, mas este lhe fora negado em razão de sua situação fiscal junto ao Estado de Minas Gerais. Neste caso, em que pese a imposição que lhe é feita, caberia a ela pleitear judicialmente a concessão da regra imposta pelo Estado, se direito lhe assistisse. Não o fazendo, sujeita-se à regra do crédito presumido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No período de abril de 2006 a dezembro de 2007, exigiu o Fisco as parcelas de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

Para se chegar aos valores exigidos, o Fisco elaborou a Recomposição da Conta Gráfica, conforme documentos de fls. 142/143. Neles, o Fisco segregou as operações sujeitas ou não ao sistema de recolhimento por substituição tributária e indicou, na coluna “crédito”, o valor equivalente a 20% (vinte por cento) do débito relativo às prestações normais (não tributadas por substituição tributária).

Como a “Cópia Fiel” do período (abril de 2006 a dezembro de 2007) registrou saldo credor em todo o período, o ICMS exigido pelo Fisco compreende o valor normal do imposto deduzido do crédito presumido.

Neste caso, conclui-se que estão corretas as exigências relativas ao ICMS e respectiva multa de revalidação, desde que deduzido o saldo credor do mês de março de 2006, conforme manifestação alhures, uma vez que a vedação à utilização de quaisquer outros créditos diz respeito aos créditos vinculados à prestação de serviço no período de apuração.

Exigiu ainda o Fisco, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. O dispositivo em questão assim está posto:

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;

(...)

No caso dos autos, no entanto, não se trata de apropriação irregular de crédito propriamente dito, mas sim, de manutenção e apuração do imposto em regime não autorizado pelo Fisco.

O que não se admite, no caso em análise, não são os créditos por alguma impropriedade dos mesmos, mas sim a apuração pelo regime de débito e crédito.

Observe-se que, ao calcular a multa isolada, o Fisco não levou em consideração o montante de ICMS creditado no período, mas sim, o resultado do ICMS apurado no confronto débito normal *versus* crédito presumido.

A título de exemplo, no mês de dezembro de 2006, o Recorrente/Autuado apropriou no LRAICMS o valor de R\$ 129.741,85 (cento e vinte e nove mil, setecentos e quarenta e um reais e oitenta e cinco centavos), acrescido de R\$ 32.279,79 (trinta e dois mil, duzentos e setenta e nove reais e setenta e nove centavos), de estorno de débito relativo ao ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No período mencionado, o Fisco apura uma apropriação de crédito no valor de R\$ 21.543,88 (vinte e um mil, quinhentos e quarenta e três reais e oitenta e oito centavos), que serviu de base para aplicação da multa isolada de R\$ 10.771,94 (dez mil, setecentos e setenta e um reais e noventa e quatro centavos).

Se a imputação do Fisco estivesse correta, deveria incidir sobre a diferença entre os créditos lançados (R\$ 129.741,85), deduzidos os créditos admitidos (presumido).

Sanção de igual teor foi apreciada por este Conselho de Contribuintes e rejeitada a sua aplicação, nos termos da decisão contida no Acórdão nº 18.793/08/1ª .

Naquela decisão, destacou-se que, sem sombra de dúvidas, a regra do inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75 cuida daqueles créditos imprestáveis dentro do mesmo modelo de apuração, ou seja, no sistema de débito e crédito. Via de consequência, revela-se inaplicável à espécie a multa isolada imposta.

Desta forma, forçoso concluir pela exclusão da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

### **Descumprimento de Obrigação Acessória**

A exigência decorre do descumprimento da obrigação acessória de manter, junto às notas fiscais globais, os cupons fiscais nelas registrados. A penalidade aplicada pelo Fisco é a prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação;

(...)

Considerando a intimação de fl. 14, e levando-se em conta que parte dos cupons fiscais não foi entregue, correta se revela a penalidade isolada aplicada.

Por fim, cumpre destacar que o Recorrente/Autuado postula a redução (ou cancelamento) da multa isolada remanescente. Entretanto, não foi alcançado o requisito quanto ao número de votos exigido pela lei para que o benefício fosse acionado.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, por maioria de votos,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em negar provimento ao Recurso nº 40.060130270-80 (José Herculano da Cruz e Filhos S/A). Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que lhe dava provimento parcial para excluir as exigências do item 1 do Auto de Infração, nos termos do voto vencido. Quanto ao Recurso de Revisão nº 40.060130396-14 (Fazenda Estadual), por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencido o Conselheiro José Luiz Drumond, que lhe dava provimento parcial para restabelecer as exigências de Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75 e restabelecer ainda, as exigências relativas ao saldo credor do mês de setembro de 2001. Pela Recorrida, sustentou oralmente o Dr. Rogério Andrade Miranda e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Luciana Mundim de Mattos Paixão, José Luiz Drumond e Sauro Henrique de Almeida.

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

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente**

**André Barros de Moura**  
**Relator**

*ml*

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

Acórdão: 3.791/11/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000159763-17  
Recurso de Revisão: 40.060130270-80, 40.060130396-14  
Recorrente: José Herculano da Cruz e Filhos S/A  
IE: 367622814.00-95  
Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
José Herculano da Cruz e Filhos S/A  
Proc. S. Passivo: Rogério Andrade Miranda/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

---

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, 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.

Preliminarmente, insta mencionar que os fundamentos expostos no voto vencido do Acórdão nº 20440/11/1ª, que foi objeto do recurso, são os mesmos para sustentar o voto com relação ao saldo credor do mês de setembro de 2001 e por esta razão passam a compor o presente, com as pequenas adequações de estilo.

O presente voto vencido diz respeito ao saldo credor do mês de setembro de 2001 no valor de R\$722.450,15 (setecentos e vinte e dois mil quatrocentos e cinquenta reais e quinze centavos), apropriado no estabelecimento de Juiz de Fora em julho de 2004, (fls. 4.073/4.074), não considerado pelo Fisco na verificação fiscal analítica, e, ainda, a respeito da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75.

No tocante ao dito saldo credor, aduz o Fisco (fls. 4.090/4.091) que considera decaído o referido crédito, nos termos do art. 23, parágrafo único da Lei Complementar nº 87/96:

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.(grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para provar a existência do crédito, a Autuada juntou aos autos cópia Livro Registro de Apuração do ICMS de agosto de 2001 e da DAPI do mês de setembro de 2001, referente ao crédito de R\$722.450,15, apropriado no estabelecimento de Juiz de Fora, (fls. 4.073/4.074).

*O estabelecimento de Juiz de Fora, no entanto, foi bloqueado espontaneamente pelo contribuinte para fins de baixa, no dia 14/09/01 e reativado em 15/03/04, conforme abaixo.*

### Consulta Bloqueio/Reativações do Contribuinte

Inscr. Estadual: 367622814 00 95

Nome Comerc.: JOSE HERCULANO DA CRUZ E FILHOS S/A

Situação: ATIVO Data da Inscrição: 01.04.1975

Data Bloqueio: 14.09.2001 Tipo Bloqueio: ESPONTANEO

Motivo Bloqueio: BAIXA REQUERIDA PARA ENCERRAMENTO DE ATIVIDADES

Data Reativação: 15.03.2004

O Fisco interpretou literalmente o disposto no art. 23, parágrafo único da Lei Complementar nº 87/96, ao considerar que, se o crédito foi escriturado em setembro de 2001, ele só poderia ser utilizado no prazo de 5 (cinco) anos, que venceria em setembro de 2006. Por conseguinte, não poderia ser considerado na verificação fiscal analítica no exercício de 2008, porque já estava decaído o direito da Autuada.

O verbo 'utilizar' empregado no art. 23, parágrafo único da Lei Complementar nº 87/96, foi interpretado pelo Fisco como o direito do contribuinte de 'usar, empregar, ter utilidade, beneficiar, aproveitar-se ou servir-se' do crédito, que ficou 'congelado, adormecido, sem uso' durante mais de sete anos. E só no momento da ação fiscal foi reivindicado pela Autuada.

Apesar de a tese do Fisco não ter tido ressonância nesta 1ª Câmara de Julgamento, ela é válida sob o prisma da interpretação literal ou gramatical, considerando as peculiaridades do caso.

Em outro enfoque, mesmo se for considerado que o crédito não decaiu e ainda pode ser utilizado, o caput do art. 23, parágrafo único da Lei Complementar nº 87/96 estabelece condições para a sua apropriação, ao dispor que "O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação" (grifou-se). Por isso, foi deliberado no item 3 da diligência de fls. 4053 que o Fisco se manifestasse sobre a origem e a legitimidade do crédito em questão.

A diligência não foi cumprida pelo Fisco, que se limitou a arguir a decadência do crédito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em face da ausência de maiores esclarecimentos sobre a origem e legitimidade dos créditos não há como considerá-los válidos na verificação fiscal analítica, considerando o seguinte:

1. não está provado nos autos que o crédito não foi transferido para o estabelecimento de Congonhas, no qual a Autuada manteve inscrição centralizada até junho de 1994, conforme consta às fls. 4066/4067;

2. se a Autuada possui mais de um estabelecimento, deveria apresentar documentos que comprovassem que o crédito não foi utilizado em nenhum de seus estabelecimentos. Tal prova, porém, não foi apresentada;

3. as operações da Autuada possuem peculiaridades e condições para apropriação do crédito do ICMS, conforme os dispositivos do RICMS abaixo:

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;

(...)

3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento observará, além do disposto nos §§ 7º a 10 do artigo 70 deste Regulamento, o seguinte:

I - será feito 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;

II - a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída, *pro rata die*, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

III - na hipótese de alienação do bem antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período em que ocorrer a alienação, o abatimento de que trata este

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do artigo 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente e o crédito correspondente serão escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo C. (grifou-se)

4. de acordo com a norma acima, é imprescindível conhecer a origem e a legitimidade dos créditos, para verificar a correção do procedimento da Autuada, considerando as peculiaridades que envolvem a apropriação de crédito do ICMS pelas empresas prestadoras de serviços de transporte;

5. com relação à apropriação de bens destinados ao ativo permanente permanece a dúvida sobre o crédito de setembro de 2001, porque se tiver havido aquisição de tais bens naquele período é preciso saber se a apropriação obedeceu à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês;

6. em face da ausência de comprovação da origem e legitimidade do crédito do ICMS em setembro de 2001, não há como decidir favoravelmente à Autuada sem saber os motivos pelos quais ela deixou de utilizar valor tão expressivo por tão longo período. Repita-se, mais de sete anos.

Quanto à penalidade excluída pelo voto majoritário, tem-se que ela foi aplicada em razão de a Autuada ter se apropriado de crédito de ICMS destacado em documentos fiscais de entrada de mercadorias, quando o estabelecimento autuado deveria ter apurado o imposto pela sistemática do crédito presumido, no período de abril de 2006 a dezembro de 2007, conforme inciso XXIX, art. 75, Parte Geral RICMS/02.

O dispositivo em questão assim prescreve:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:  
(...)

XXIX - ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

a) o crédito presumido será aplicado pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, vedada a utilização de quaisquer outros créditos;

b) o prestador de serviço de transporte dispensado de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS ou da escrituração fiscal apropriar-se-á do crédito previsto neste inciso no próprio documento de arrecadação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 12. Em substituição ao crédito presumido de que trata o inciso XXIX do *caput* deste artigo, fica assegurado ao prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito crédito, observado o seguinte:

I - a opção será formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização;

II - o regime especial estabelecerá obrigações acessórias que assegurem o controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas;

III - até a formalização do regime especial, o titular da Delegacia Fiscal a que o contribuinte estiver circunscrito poderá autorizá-lo a adotar o sistema normal de débito crédito, desde que protocolizado o pedido de regime.

(...)

Diante da constatação da irregularidade, o Fisco promoveu uma recomposição de conta gráfica, estornando os créditos pelas entradas e concedendo o crédito presumido de 20% (vinte por cento). Sobre a diferença apropriada a maior (crédito pela entrada), aplicou a multa isolada do art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75.

O dispositivo em questão assim está posto:

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;

(...)

Assim, para o caso presente, verifica-se que a infração cometida se amolda perfeitamente ao tipo infracional do dispositivo acima, correta a exigência fiscal.

Dessa forma, dou provimento parcial para restabelecer as exigências da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 e, ainda, as exigências relativas ao saldo credor do mês de setembro de 2001.

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

**José Luiz Drumond  
Conselheiro**