

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.953/13/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000176435-52  
Impugnação: 40.010132615-76  
Impugnante: Vobeto Transportes Ltda - EPP  
IE: 701090299.00-13  
Proc. S. Passivo: Luis Gustavo Ruggier Prado/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – FALTA DE APRESENTAÇÃO DE CUPONS FISCAIS – AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL.** Constatou-se aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais globais de abastecimento, sem que fossem apresentados os cupons fiscais correspondentes, e também, pela falta de indicação das placas dos veículos e registro de quilometragem no momento do abastecimento. Procedimento fiscal respaldado pelo art. 63 da Parte Geral e § 3º do art. 12 itens I e II, Anexo V, ambos do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatou-se o aproveitamento de créditos de ICMS provenientes de aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento. Inobservância das disposições do art. 66, inciso VIII, c/c art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DA 1ª VIA DO DOCUMENTO FISCAL.** Comprovado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, decorrente da não apresentação da 1ª via de documento fiscal de entrada. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso VI, da Parte Geral do RICMS02. Exigências do ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais relativos a aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Infração caracterizada nos termos do art. 37, inciso II, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A Autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no exercício de 2007, apurado por meio de recomposição de conta gráfica, em razão da Autuada, na condição de prestadora de serviços de transporte rodoviário de cargas, ter se apropriado de créditos do imposto em desacordo com a legislação tributária, mediante a escrituração em seu livro Registro de Entradas de Notas Fiscais com as seguintes irregularidades:

1 - nota fiscal global, emitida no abastecimento de combustíveis, em desacordo com o art. 12, § 3º, incisos I e II da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02:

1.1 - desacompanhada dos respectivos cupons fiscais que teriam acobertado a saída das mercadorias, ou

1.2 - com falta de consignação da placa e hodômetro do veículo abastecido nos referidos Cupons Fiscais, e/ou

1.3 - com falta de indicação do número dos Cupons Fiscais na Nota Fiscal global;

2 - abastecimento incompatível com o itinerário sugerido pelos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRCs) emitidos, não se revelando estritamente necessário à prestação do serviço, em infringência ao art. 66, inciso VIII da Parte Geral do RICMS/02;

3 - bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, nos termos do art. 70, inciso III c/c art. 66, inciso VIII, Parte Geral do RICMS/02;

4 - Nota Fiscal nº 002974, escriturada no LRE em 30/06/07, infringindo o art. 70, inciso VI da Parte Geral do RICMS/02;

5 - falta de informação da base de cálculo da substituição tributária e do ICMS total que incidiu com mercadoria sujeita a este regime, nos termos do art. 37, inciso II, alínea "a", item 2, subitem 2.1 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS devido, apurado após recomposição da conta gráfica da autuada, Multa de Revalidação (50%) prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI (50% do valor do imposto indevidamente apropriado), capituladas respectivamente na Lei nº 6.763/75.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 222/237, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 469/480.

**DECISÃO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS devido à constatação pelo Fisco de apropriação irregular de créditos realizada pela Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega a Autuada, inicialmente, ter havido a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em relação ao período de 01/07/07 a 22/08/07, embasando seu entendimento no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Em relação ao período acima assinalado pela Impugnante, provavelmente sua intenção era a de informar a data inicial de 01/01/07. Por outro lado, tem-se que a data final de 22/08/07 corresponde à data de intimação do Auto de Infração (fl. 04).

Para melhor visualização, transcreve-se o dispositivo do CTN citado pela Impugnante:

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

Neste caso, não cabe a alegação de que o citado dispositivo foi violado, pois trata-se o presente caso de lançamento de ofício para exigência do ICMS que deixou de ser recolhido aos cofres públicos, no exercício de 2007, por ter o contribuinte apropriado créditos do imposto em desacordo com a legislação tributária.

O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte, expressamente a homologa.

Na modalidade de lançamento por homologação, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do Fisco.

Nesta modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Situação diversa, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento do Fisco, com suas obrigações. Neste caso, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada como mera

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

Do exame do § 4º do art. 150 do CTN, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas cabe ao Fisco proceder ao lançamento de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo extintivo do direito do Fisco de constituir o crédito tributário é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

No caso dos autos houve pagamento a menor do tributo pelo aproveitamento indevido de créditos lançados no livro Registro de Entradas, por diversas irregularidades, conforme descrito no campo "Relatório" do Auto de Infração e detalhado na Planilha I (fls. 215/217).

Dessa forma, o Auto de Infração ora analisado é um "lançamento de ofício", pois não houve nenhuma participação da Autuada, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pelo Fisco, descaracterizando-se os lançamentos feitos pelo Contribuinte.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no exercício de 2007, haja vista que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 22/08/12 (fl. 04), findando-se o prazo decadencial somente em 31/12/12.

Importa observar que, no aspecto do prazo decadencial, assim decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial nº 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.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150 do CTN, o 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.

Da mesma forma, em decisão recente (12/04/12), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, mais especificamente em relação a matéria que envolvia o creditamento indevido do imposto, como no caso dos presentes autos, como decidido no Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial nº 76.977/RS, com a seguinte ementa:

AgRg NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 76.977 – RS (2011/0191109-3)

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

EMENTA - TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. 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.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262).

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Diante do acima exposto, tem-se que a arguição de decadência do crédito tributário ora em exame, relativa ao exercício de 2007, não se justifica, pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Destaca-se que todas as irregularidades descritas no campo "Relatório" do Auto de Infração estão detalhadas na Planilha I, de fls. 215/217, em relação a cada Nota Fiscal escriturada no livro Registro de Entradas.

Com efeito, para cada documento em que o crédito de ICMS foi estornado pelo Fisco, constou na aludida planilha o motivo do estorno, sendo que para a grande maioria dos documentos existe mais de uma condição impeditiva do creditamento do imposto.

Cumprе ressaltar que se encontram anexadas ao presente PTA, às fls. 09/110, cópias de todas as Notas Fiscais escrituradas no livro Registro de Entradas cujo crédito foi estornado pelo Fisco.

Não obstante, sustenta a Impugnante em sua peça de defesa que cumpriu todas as exigências regulamentares para fazer jus ao crédito do imposto, apresentando sua alegação, todavia, de forma vaga e superficial, sem trazer qualquer prova que pudesse ilidir o presente trabalho fiscal.

Aduz a Autuada que, conforme a documentação anexa aos autos, "foi cumprido a contento" o disposto no art. 12, § 3º do Anexo V do RICMS/02.

Entretanto, razão não lhe assiste. Para melhor visualização, reproduz-se a seguir a norma regulamentar em comento:

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 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.(grifou-se)

Ressalta-se, que a razão para que o legislador exigisse a informação a respeito da placa e do hodômetro do veículo abastecido no Cupom Fiscal ou Nota Fiscal Modelo 2, deve-se a necessidade de controle, uma vez que, permite ao Fisco o acompanhamento dos abastecimentos em confronto com os Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas emitidos, possibilitando-se checar, inclusive, pela

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

placa consignada no documento, a condição de ser o veículo de propriedade do transportador.

Isso porque o crédito de ICMS pela aquisição de combustíveis, assim como ocorre em relação aos demais insumos passíveis de creditamento por empresas transportadoras, estão definidos no art. 66, inciso VIII da Parte Geral do RICMS/02. Só é permitido se as mercadorias são empregadas ou utilizadas em veículos próprios, vedada, portanto, a apropriação de crédito no caso de utilização de veículos de terceiros, como ocorre na subcontratação.

Veja-se a seguir o dispositivo regulamentar retro citado, *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; (grifou-se)

Assim, se a Nota Fiscal global mantida em arquivo e apresentada ao Fisco pela empresa transportadora estiver desacompanhada dos Cupons Fiscais respectivos que teriam acobertado cada abastecimento de combustível, ou se tais documentos não apresentarem consignadas as placas dos veículos abastecidos, impedida está a Fiscalização de checar a condição de que os veículos abastecidos são realmente de propriedade da referida empresa.

Vale aqui transcrever as definições trazidas pelo art. 222 da Parte Geral do RICMS/02 para as citadas expressões “subcontratação” e “veículo próprio”:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

VI - subcontratação é a contratação firmada por opção do transportador em não realizar o serviço, total ou parcialmente, em veículo próprio;

VII - veículo próprio é aquele registrado em nome do contribuinte ou aquele por ele operado em regime formal de locação, comodato ou qualquer outra forma de cessão, onerosa ou não;

Ressalta-se que a Autuada utiliza em suas prestações tanto veículos próprios quanto veículos de terceiros (pessoas físicas ou jurídicas), como é possível verificar no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

campo “PROPRIETÁRIO” (do veículo) do quadro “SERVIÇO CONTRATADO” dos CTRCs acostados aos autos por amostragem (fls. 127/162).

Dessa forma, sem razão a Impugnante quando afirma que “o disposto no art. 12, § 3º do Anexo V do Decreto nº 43.080/02 foi cumprido a contento”, conforme a documentação que cita como anexa aos autos (cópias de Notas Fiscais de aquisição, CTRCs emitidos e livros RE e RS).

Destaca-se ainda, que Autuada não apresentou qualquer nova documentação que pudesse amparar sua alegação, limitando-se a instruir sua peça impugnatória com fotocópias do trabalho fiscal.

Quanto à incompatibilidade dos abastecimentos de combustível com o itinerário sugerido pelos CTRCs, mencionado no item 2 do Auto de Infração, nenhum argumento foi demonstrado pela Impugnante em sua peça de defesa, silenciando-se totalmente sobre essa matéria.

Como claramente estabelece o art. 66, inciso VIII da Parte Geral do RICMS/02, já transcrito anteriormente, o creditamento do ICMS por prestadora de serviços de transporte, em relação aos insumos ali citados (combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou material de limpeza), somente é permitido se o crédito pelas aquisições dos mesmos estiver vinculado às prestações realizadas no período e se forem estritamente necessários à prestação do serviço de transporte.

Nenhuma explicação deu a Autuada para a existência de Notas Fiscais de abastecimento de combustíveis em localidades totalmente deslocadas do itinerário sugerido pelos CTRCs, que se referem quase exclusivamente a transporte com início em Uberaba-MG, no triângulo mineiro, e término em Bodoquena (a maior parte) ou Campo Grande, ambas no Mato Grosso do Sul, como pode ser visto por intermédio das fotocópias dos CTRCs acostadas aos autos por amostragem (fls. 127/162).

Não obstante, o simples exame das fotocópias do livro Registro de Saídas (fls. 164/200) revela que os destinatários das cargas estão quase que exclusivamente no Mato Grosso do Sul.

Destaca-se que o referido transporte tem origem no município de Uberaba-MG, no triângulo mineiro, também quase que de forma exclusiva. Portanto, não há razão para que a Autuada abasteça em municípios como Bom Despacho, Córrego Fundo, Arcos, Formiga, Congonhas ou São Gonçalo do Abaeté, que se localizam em pontos distantes e até mesmo diametralmente opostos do itinerário a ser percorrido pelos veículos transportadores.

Destaca-se ainda, no que se refere aos raros transportes realizados entre outras cidades de Minas Gerais e destinatários no Estado de São Paulo, ocorridos nos meses 07, 11 e 12/07 (vide LRS - fls. 182, 196 e 198), num total de 07 (sete) prestações de serviço, absolutamente nada foi dito pela Impugnante em relação à irregularidade apontada no item 2 do Auto de Infração.

Dessa forma, fica comprovado que os abastecimentos cujo crédito foi glosado não se vinculam às prestações de serviço de transporte executadas pela Autuada, e não são estritamente necessários às referidas prestações, nos termos do



disposto no art. 66, inciso VIII da Parte Geral do RICMS/02, por incompatibilidade desses abastecimentos com o itinerário a ser percorrido pelos veículos transportadores, conforme sugerido pelos CTRCs emitidos.

No tocante ao item 3 do Auto de Infração, concernente à apropriação indevida de créditos pela aquisição de bens de uso ou consumo, argumenta a Impugnante que “os bens adquiridos são eminentemente insumos e foram utilizados na cadeia produtiva, isto é, na prestação de serviço de transporte, atividade fim da empresa Impugnante”.

Também transcreve acórdão do STJ para ilustrar que o referido tribunal reconhece o direito dos prestadores de serviço de transporte ao creditamento do ICMS na aquisição de combustíveis e lubrificantes necessários à prestação do serviço, que são considerados insumos, e não bens de uso ou consumo.

Importante ressaltar que não há dúvidas de que combustíveis e lubrificantes necessários à prestação do serviço são considerados insumos, haja vista que integram o rol de produtos elencados no retro citado art. 66, inciso VIII da Parte Geral do RICMS/02 como passíveis de creditamento do ICMS, quando adquiridos por empresa prestadora de serviços de transporte.

Todavia, os produtos considerados como bens de uso ou consumo, cujo crédito foi glosado no presente trabalho fiscal, nos termos do art. 70, inciso III c/c art. 66, inciso VIII, ambos da Parte Geral do RICMS/02, não são combustíveis, lubrificantes, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou materiais de limpeza utilizados nos veículos transportadores.

Pelo contrário, foram estornados créditos do imposto relativos a aquisições de gasolina e álcool para veículos de passeio, água de bateria, cera, tampa com rosca, fluido de freio, estopa e óleo hidráulico para transmissões automáticas, produtos estes que não integram o rol de insumos das empresas transportadoras.

Cabe registrar que o citado art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02 veda o aproveitamento de crédito de ICMS quando se tratar de entrada de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.

Sem razão, portanto, a Impugnante, também nesse tópico.

Em relação ao item 4 do AI, referente ao estorno de crédito pela falta da Nota Fiscal escriturada no livro Registro de Entradas, em infringência ao art. 70, inciso VI da Parte Geral do RICMS/02, nenhum comentário produziu a Impugnante.

Vale salientar que essa irregularidade refere-se a Nota Fiscal nº 002974, escriturada no LRE em 30/06/07, conforme verifica-se na Planilha I anexa ao Auto de Infração (fl. 216).

Por último, com relação a irregularidade descrita no item 5 do AI, concernente à falta de informação da base de cálculo da substituição tributária e do ICMS total, que incidiu com a mercadoria sujeita a este regime, na nota fiscal lançada no livro Registro de Entrada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante reconhece em sua peça de defesa, transcreve o art. 37, inciso II, alínea "a" da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que prevê o aproveitamento de crédito ao contribuinte prestador de serviço de transporte que receba mercadoria (insumo) já tributada por substituição tributária. Entretanto, para fazer jus ao crédito deve obedecer às imposições do Decreto Estadual nº 43.080/02.

Para maior clareza, transcreve-se o dispositivo em comento:

Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

(...)

II - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será:

a) emitida sem destaque do imposto, contendo, além das demais indicações, no campo Informações Complementares, o seguinte:

1. a declaração: "Imposto recolhido por ST nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS";

2. tratando-se de operação entre contribuintes:

2.1. a título de informação ao destinatário:

2.1.1. a importância sobre a qual incidiu o imposto, que corresponderá ao valor que serviu de base para cálculo do ICMS devido a título de substituição tributária; e

2.1.2. o valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria, que corresponderá à soma do valor do imposto devido a título de substituição tributária e do imposto devido pela operação própria do sujeito passivo por substituição ou do remetente quando a responsabilidade for atribuída ao destinatário da mercadoria;" (grifou-se)

Entretanto, limitou-se a Autuada, em sua impugnação, a afirmar que as DAPIs transmitidas, em conjunto com os demais documentos ora inclusos, comprovam a estrita observância dos ditames do Decreto Estadual nº 43.080/02.

Portanto, nota-se claramente que transmissão de DAPI não está relacionada com a irregularidade apontada no item 5 do AI, bem como não trouxe a Impugnante nenhum documento novo aos autos que amparasse sua defesa, apenas anexando fotocópias do trabalho fiscal à sua peça impugnatória.

Por derradeiro, quanto à reclamação da Autuada sobre o valor das penalidades exigidas no Auto de Infração, cabe esclarecer que foram aplicadas em conformidade e nos exatos termos do estabelecido nos arts. 55, inciso XXVI (multa isolada) e 56, inciso II (multa de revalidação) da Lei 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências

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

anteriores a 22/08/2007, nos termos do §4º, art. 150 do CTN. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor), Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 29 de janeiro de 2013.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente / Relator**

GRT

CC/MIG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.953/13/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000176435-52	
Impugnação:	40.010132615-76	
Impugnante:	Vobeto Transportes Ltda - EPP	
	IE: 701090299.00-13	
Proc. S. Passivo:	Luis Gustavo Ruggier Prado/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberaba	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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.

Numa primeira vertente, deve-se analisar a possibilidade de decaído o direito do Fisco em cobrar as exigências relativamente aos fatos geradores do exercício de 2007, mais precisamente anteriores a 22/08/07, data da ciência do Auto de Infração, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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, 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.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e 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 nº 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.**

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 de 19/10/10, o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo 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.

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

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

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

A decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2007, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Diante do exposto, devem ser excluídas as exigências anteriores ao lançamento, devido a intimação ter ocorrido em 22/08/07, portanto, os fatos geradores anteriores a esta data estão assim fulminados pela decadência.

**Sala das Sessões, 29 de janeiro de 2013.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**