

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.117/13/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000187481-61  
Impugnação: 40.010133541-41  
Impugnante: Vobeto Transportes Ltda - EPP  
IE: 701090299.00-13  
Proc. S. Passivo: Carlos Augusto Melke Filho/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, sem indicação do número do documento fiscal que acobertou a saída da mercadoria no campo “Informações Complementares”. 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 – ABASTECIMENTO INCOMPATÍVEL COM ITINERÁRIO.** Constatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, comprovado por meio de abastecimentos incompatíveis com os itinerários sugeridos pelos conhecimentos de transporte rodoviário de cargas emitidos, não se revelando necessário a prestação do serviço. Infração caracterizada nos termos do art. 66, inciso VIII, da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 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.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – APROVEITAMENTO A MAIOR - DESTAQUE DA ALÍQUOTA DO IMPOSTO A MAIOR.** Constatado o recebimento de óleo diesel, com o ICMS destacado a maior ao invés utilização da alíquota prevista no art. 42, I, b13, da Parte Geral do RICMS/02, creditando-se deste valor a maior. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso X da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ESTABELECIMENTO DIVERSO.** Constatou-se aproveitamento indevido de créditos de ICMS referente a documento fiscal indicando estabelecimento diverso como destinatário. Infração caracterizada nos termos do art. 70, VIII da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata a autuação de recolhimento a menor de ICMS, no exercício de 2008, apurado por meio da recomposição da conta gráfica, em razão da Autuada, na condição de prestadora de serviços de transporte rodoviário de cargas, ter apropriado créditos do imposto em desacordo com a legislação tributária, mediante a escrituração em seu livro Registro de Entradas de Notas Fiscais contendo as seguintes irregularidades:

1 - Nota Fiscal global, emitida no abastecimento de combustíveis, conforme 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, e/ou

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

2 - abastecimento incompatível com o itinerário sugerido nos 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 - 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;

4 - imposto informado a maior no documento fiscal (diesel com alíquota de 18%, (dezoito por cento) ao invés de 12% (doze por cento), conf. art. 42, inciso I, subalínea "b.13" da Parte Geral do RICMS/02), relativamente ao excesso, em infringência ao art. 70, inciso X da Parte Geral do RICMS/02;

5 - documento fiscal indicando estabelecimento diverso como destinatário, infringindo o art. 70, inciso VIII da Parte Geral do RICMS/02.

Dessa forma, procedeu-se o estorno do crédito indevidamente apropriado na escrituração da Autuada.

Exige-se o ICMS devido, apurado após recomposição da conta gráfica, 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), ambas as penalidades capituladas na Lei nº 6.763/75.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls.

331/352, juntando os documentos de fls. 353/2571, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 2574/2589.

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos na bem elaborada manifestação fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente, salvo alterações de estilo.

#### **Da Preliminar**

#### **Da Prova Pericial**

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante não envolve questões que requeiram propriamente a sua produção, uma vez que seu objetivo é demonstrar a compatibilidade dos abastecimentos com os itinerários, bem como que os créditos de ICMS aproveitados estão estritamente em conformidade com a legislação, inexistindo o alegado excesso de creditamento.

Apresenta a Impugnante, todavia, questões de conteúdo vago e que nada esclarecem ou auxiliam no julgamento do presente lançamento, como é o caso dos quesitos de nº 1 ou 3.

Não é necessária qualquer perícia para responder-se a questão nº 1, podendo-se facilmente concluir, pelo disposto no art. 12, § 3º, incisos I e II da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, que a Nota Fiscal global é documento hábil a gerar crédito de ICMS desde que acompanhada dos Cupons Fiscais que teriam acobertado a saída do combustível e desde que destes últimos documentos conste os números da placa e do hodômetro do veículo abastecido.

Vale acrescentar ainda que o abastecimento deve ocorrer em qualquer ponto dos possíveis trajetos a serem percorridos pelos veículos transportadores, mas não em localidades totalmente incompatíveis e deslocadas desses itinerários, sob pena de infringência ao art. 66, inciso VIII da Parte Geral do RICMS/02, que vincula o crédito do imposto a aquisições de combustíveis e outros insumos estritamente necessários à prestação do serviço.

Também obriga a legislação que a Nota Fiscal contenha informação da base de cálculo da substituição tributária e do ICMS total que incidiu nas operações com mercadoria sujeita a esse regime, conforme citado no item 3 do AI.

A questão nº 3, por seu turno, está respondida pelos demonstrativos e planilhas que compõem o próprio Auto de Infração.

No quesito nº 2, a Impugnante distancia-se do teor da irregularidade descrita no item 2 do Auto de Infração, qual seja, abastecimento incompatível com o itinerário sugerido pelos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas emitidos, assim como da explicação que consta desse item do relatório do AI, nos seguintes termos: “no levantamento deste item foi analisada a pertinência do local do abastecimento com as possíveis rotas a serem percorridas pelos veículos transportadores, conforme os CTCs emitidos no período, assim como efetuado o cotejamento entre a placa do veículo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consignada no Cupom Fiscal, quando existente, e a placa constante dos CTCRs emitidos”.

De forma diversa, indaga a Impugnante sobre a compatibilidade entre os **itinerários** sugeridos pelos CTCRs com a **quantidade** de combustíveis adquiridos.

Ora, o presente Auto de Infração em momento algum apresentou levantamento relacionado com a **quantidade** de combustível adquirido, haja vista que não foi essa a metodologia que norteou o trabalho fiscal.

Vê-se claramente que a peça fiscal lavrada não noticia qualquer cotejamento entre quilometragem percorrida pelos veículos em determinado período com a **quantidade** de combustível adquirido, por meio da utilização de qualquer índice que representasse uma média de consumo dos veículos.

Considerando que no trabalho fiscal não foi utilizada a técnica ou metodologia de cotejamento da quilometragem percorrida em determinado período com a quantidade de combustível adquirida, restou prejudicado o quesito nº 2 da perícia requerida.

O quesito nº 4 também é desnecessário, pois constam dos autos todos os elementos necessários à elucidação da questão referente ao creditamento de óleo diesel em alíquota superior àquela vigente, que era, à época, de 12% (doze por cento).

Nesse sentido, como já visto em provimento anterior:

CONVENCENDO-SE O MAGISTRADO, DA DESNECESSIDADE DA PROVA PERICIAL REQUERIDA, PARA A FORMAÇÃO DE SUA CONVICÇÃO PESSOAL ACERCA DA LIDE, DEVE INDEFERIR A SUA REALIZAÇÃO, PRINCIPALMENTE QUANDO A FINALIDADE DA PRETENSÃO É MERAMENTE PROTETÓRIA (PROCESSO NÚMERO: 2.0000.00.425505-4/000(1)RELATOR: ANTÔNIO SÉRVULO”, TJMG).

Segundo a doutrina de Alexandre Freitas Câmara, em Lições de D. Processual Civil:

“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”.

Significa dizer que somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Todavia, o exame pericial no caso sob exame, mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os quesitos propostos tem respostas no conjunto probatório acostado aos autos e na legislação de regência do imposto.

E, os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação das questões postas.

Assim, indefere-se a prova requerida com fundamento no art. 142, § 1º, II, alíneas “a” e “c” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA) aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) **desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;**

(...)

c) **considerado meramente protelatório.**

(Grifou-se).

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS devido à constatação pelo Fisco de apropriação irregular de créditos realizada pela Impugnante no exercício de 2008.

Destaca-se que todas as irregularidades descritas no campo “Relatório” do Auto de Infração estão detalhadas na Planilha I, de fls. 09/13, 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, foi apresentada na citada planilha o motivo do estorno, sendo que para a grande maioria dos documentos existe mais de uma condição impeditiva para o creditamento do imposto.

Cumprе ressaltar que se encontram anexadas ao presente PTA, às fls. 94/311, cópias de **todas** as Notas Fiscais escrituradas no livro Registro de Entradas cujo crédito foi estornado pelo Fisco. Cópias do LRE relativo ao exercício autuado de 2008 também foram acostadas às fls. 31/45 dos autos.

Não obstante, sustenta a Impugnante que é desproporcional e desarrazoada a exigência do Fisco, além de que faz prova cabal, conforme documentação que segue inclusa, da utilização dos combustíveis adquiridos como insumos, justamente em virtude de sua condição de empresa de transporte terrestre.

Afirma ainda em sua peça de defesa que, diversamente do que entende o Fisco, não violou as normas acessórias contidas no Decreto Estadual nº 43.080/02.

A Impugnante apresenta suas alegações de forma vaga e superficial, sem trazer qualquer prova que pudesse ilidir o presente trabalho fiscal.

Passa-se à análise das irregularidades apuradas e dos argumentos trazidos pela Impugnante.

**Do creditamento do imposto por meio de Nota Fiscal global sem observância dos requisitos legais**

No item 1 da acusação fiscal, constatou-se creditamento do imposto por meio de nota fiscal global sem os respectivos Cupons Fiscais e/ou com falta de indicação do número destes na nota fiscal global, nos termos do que dispõe o art. 12, § 3º, incisos I e II da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02.

Afirma a Impugnante que as obrigações acessórias estabelecidas nesse dispositivo são destinadas ao estabelecimento varejista de combustível, emitente da nota fiscal global, e não à prestadora de serviço de transporte.

No entanto, referido dispositivo faculta a emissão periódica de nota fiscal pelo estabelecimento varejista de combustíveis, englobando os abastecimentos ocorridos no mês, **desde que** seja emitido cupom fiscal ou Nota Fiscal Modelo 2 no momento de cada abastecimento, nestes consignando os números da placa e do hodômetro do veículo abastecido, os quais passarão a fazer parte integrante da nota fiscal global, exigindo ainda que conste no campo “Informações Complementares” da nota fiscal global o número do documento fiscal que acobertou a saída do combustível.

Para melhor visualização, reproduz-se a seguir a norma regulamentar em comento:

**RICMS/02**

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)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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*:

### RICMS/02

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 respectivos cupons fiscais que teriam acobertado cada abastecimento de combustível, ou se tais documentos não apresentarem consignadas as placas dos veículos abastecidos, impedida está o Fisco 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;

Ressalte-se que a Autuada utiliza em suas prestações tanto veículos próprios quanto veículos de terceiros, como pode ser verificado, por intermédio do campo “PROPRIETÁRIO” (do veículo) do quadro “SERVIÇO CONTRATADO” dos CTRCs acostados aos autos por amostragem (fls. 313/324). Os CTRCs em que houve subcontratação estão às fls. 318, 322 e 323.

Outros exemplos de prestações de serviço de transporte realizadas mediante subcontratação, isto é, com a utilização de veículos de terceiros, estão representados pelos CTCRs acostados aos autos pela própria Autuada, às fls. 1614, 1620, 1628, 1632, 1636, 1645/1648 e 1657/1659.

Dessa forma, sem razão a Impugnante quando afirma que o disposto no art. 12, § 3º do Anexo V do RICMS/02 trata-se de norma destinada exclusivamente ao estabelecimento varejista de combustível, emitente da nota fiscal global, e não à prestadora de serviço de transporte.

Caso assim fosse, não haveria motivo para o legislador regulamentar, por exemplo, a exigência da consignação da placa e hodômetro do veículo abastecido no cupom fiscal. Pelo contrário, cuidou o legislador de estabelecer mecanismos que possibilitassem ao Fisco o controle dos abastecimentos de combustíveis que podem gerar crédito de ICMS às empresas transportadoras, fazendo-o por intermédio da combinação do art. 66, inciso VIII da Parte Geral com o art. 12, § 3º do Anexo V, ambos do RICMS/02.

Portanto, corretas as exigências referentes ao item 1 do AI.

#### **Da incompatibilidade do local de abastecimento com o itinerário dos CTCRs**

No tocante ao item 2 do Auto de Infração, que se refere à incompatibilidade do local de abastecimento de combustível com o itinerário sugerido pelos CTCRs emitidos, alega a Impugnante que o Fisco lança mão de acusações genéricas, fazendo afirmações atinentes aos lançamentos havidos nos seus livros fiscais por amostragem.

Conforme já dito anteriormente, para cada documento em que o crédito de ICMS foi estornado pelo Fisco constou-se na planilha às fls. 9/13 o motivo do estorno, sendo que para a grande maioria dos documentos existe mais de uma condição impeditiva do creditamento do imposto.

Consta no campo “relatório” do AI, em relação ao item 2, a seguinte explicação: “no levantamento deste item foi analisada a pertinência do local do abastecimento com as possíveis rotas a serem percorridas pelos veículos transportadores, conforme os CTCRs emitidos no período, assim como efetuado o cotejamento entre a placa do veículo consignada no cupom fiscal, quando existente, e a placa constante dos CTCRs emitidos”.

Cumprir registrar que, o Fisco ao analisar uma Nota Fiscal de abastecimento de combustível e seus respectivos Cupons Fiscais, procurou vinculá-los a qualquer CTCRC que tenha sido emitido até uma semana antes da data do abastecimento, considerando todas as possíveis rotas dos veículos transportadores.

Dessa forma, a conclusão pela incompatibilidade entre os locais de abastecimento e os possíveis itinerários sugeridos pelos CTCRs foi precedida de minuciosa análise.

Não procede a contestação da Autuada no sentido de que o Fisco deveria apresentar “indicação numérica da diferença entre os itinerários e os abastecimentos”, pois foi justamente por não ter o Fisco encontrado qualquer CTCRC que justificasse determinado abastecimento que a Nota Fiscal teve seu crédito glosado.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Talvez queira a Impugnante referir-se a um cotejamento entre quilometragem percorrida pelos veículos transportadores em determinado período e a quantidade de combustível adquirida, mediante a utilização de um índice que representasse uma média de consumo.

Todavia, e como sobejamente relatado e demonstrado, o trabalho fiscal não foi baseado em referida técnica ou metodologia.

Caberia então à Impugnante apontar eventual incorreção no trabalho fiscal, apresentando os CTRCs que, no seu entendimento, estariam vinculados às Notas Fiscais de abastecimento cuja irregularidade foi enquadrada no item 2 do AI, mormente pelo fato de que anexou à sua peça impugnatória todos os CTRCs emitidos no exercício autuado, contestando a anexação dos mesmos por amostragem efetuada pelo Fisco, às fls. 313/324.

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 destes estiver vinculado às prestações realizadas no período e se forem estritamente necessários à prestação do serviço de transporte.

Nenhuma explicação deu a Impugnante 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 municípios de Minas Gerais e destino em Bodoquena ou Corumbá, no Mato Grosso do Sul, ou ainda de Poços de Caldas - MG a Cantagalo - RJ (vide rotas às fls. 2238/2242, em mapas anexados pela Autuada em sua impugnação).

Constata-se anexo ao Auto de Infração cópia de mapa rodoviário, para melhor visualização dos locais dos abastecimentos dos veículos, em confronto com os locais de coleta e entrega das cargas, conforme CTRCs emitidos (fls. 326/329).

Dessa forma, fica comprovado que os abastecimentos cujo crédito foi glosado não se vinculam a 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 total desses abastecimentos com o itinerário a ser percorrido pelos veículos transportadores, conforme sugerido pelos CTRCs emitidos.

Concluindo a abordagem do item 2 do Auto de Infração, tem-se por inócuo o chamado “relatório de itinerários e consumo de combustível” que elaborou (doc. 5 – fls. 2234/2242), haja vista que tenta a Impugnante fazer o cotejamento entre quilometragem percorrida no período e quantidade de combustível abastecida, método que não aplica-se ao caso presente.

Não obstante, outro fato, não observado pela Impugnante, invalida o demonstrativo que intitulou de “relatório de itinerários e consumo de combustível”.

É que foram incluídas no sobredito demonstrativo prestações de serviço de transporte em que ocorrera subcontratação, o que inviabiliza o aproveitamento de crédito pela aquisição de combustível, conforme já exposto anteriormente.

Exemplos disso são os CTCs emitidos nos períodos de apuração de setembro, outubro e novembro de 2008, correspondentes à rota Poços de Caldas – MG a Cantagalo – RJ (fl. 2237), cuja grande maioria das prestações de serviço de transporte foi realizada através de veículos de terceiros (subcontratação).

Portanto, corretas as exigências referentes ao item 2 do AI.

### **Crédito Indevido de mercadorias sujeitas à substituição tributária**

Com relação irregularidade descrita no item 3 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, nos termos do art. 37, inciso II, alínea “a”, item 2, subitem 2.1 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, como é o caso do óleo diesel, alega a Impugnante que a irregular emissão da Nota Fiscal é de responsabilidade do estabelecimento varejista de combustível, e não dela, empresa transportadora.

Para melhor visualização, transcreve-se o dispositivo retrocitado:

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)

Ora, para fazer jus ao crédito do imposto deve o destinatário da mercadoria exigir do remetente que a emissão do documento se faça nos moldes estabelecidos na legislação retromencionada, inserindo-se no documento fiscal informação sobre o

imposto que incidiu nas operações com a mercadoria, conforme também estabelece o art. 68 da Parte Geral do RICMS/02, a seguir reproduzido:

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Parágrafo único. Se o imposto destacado no documento fiscal for inferior ao devido, o valor a ser abatido corresponderá ao do destaque, ficando assegurado o abatimento da diferença, desde que feito com base em documento fiscal complementar emitido pelo alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador do serviço.

Portanto, corretas as exigências referentes ao item 3 do AI.

### **Destaque da Alíquota do Imposto “óleo diesel” a maior.**

Relativamente ao item 4 do Auto de Infração, que se refere ao creditamento de imposto informado a maior no documento fiscal (óleo diesel com alíquota de 18% (dezoito por cento), ao invés de 12% (doze por cento), conf. art. 42, inciso I, subalínea “b.13” da Parte Geral do RICMS/02), mais uma vez distorce a Impugnante os fatos ao afirmar que também se trata de obrigação acessória destinada ao emitente da nota fiscal, e não à empresa prestadora de serviço de transporte.

A irregularidade de que cuida o presente Auto de Infração refere-se ao aproveitamento de crédito de ICMS em desacordo com a legislação tributária. Mesmo tendo o emitente do documento informado o imposto a maior, não poderia a Impugnante ter se creditado do imposto, relativamente ao excesso, nos termos do *caput* do art. 68 retrotranscrito.

Não corresponde à realidade sua afirmação de que, conquanto tenha o estabelecimento varejista de combustível emitido a nota fiscal com alíquota de ICMS a maior 18% (dezoito por cento), creditou-se apenas do percentual legal que lhe competia 12% (doze por cento), “tanto que o Fisco não indica essa questão como irregular”, pelo que não há falar em estorno de crédito tributário.

Verificando a Nota Fiscal nº 224956, de 01/05/08, emitida por Posto e Restaurante Primavera Ltda (fls. 141/144), assim como a página correspondente do livro Registro de Entradas (fl. 36), é possível constatar que a Impugnante realmente creditou-se do imposto valendo-se da alíquota incorreta de 18% ( $R\$ 7.361,04 \times 18\% = R\$ 1.324,99$ ).

Cabe aqui esclarecer que referida nota fiscal estava ainda desacompanhada de parte dos Cupons Fiscais, conforme descrito na Planilha I (fl. 10), pelo que o crédito que foi admitido no trabalho fiscal correspondeu aos Cupons Fiscais que se encontravam anexos à mesma, considerou-se a alíquota correta de 12% (doze por cento).

Portanto, corretas as exigências referentes ao item 4 do AI.

**Registro de documento fiscal indicando estabelecimento diverso como destinatário**

No que concerne ao item 5 do AI, novamente verifica-se que a Impugnante distorce os fatos ao alegar que o Fisco a multou “pela prática de ter emitido documento fiscal indicando estabelecimento diverso como destinatário, infringindo o art. 70, inciso VIII da Parte Geral do RICMS/02”.

Verifica-se que a Impugnante utiliza aqui a mesma argumentação que desenvolveu em relação aos itens 1, 3 e 4 do Auto de Infração, insistindo que a irregularidade apontada neste item é também de responsabilidade do emitente da nota fiscal, o posto revendedor de combustíveis, e não da empresa transportadora.

Evidentemente, não foi a Autuada que emitiu o documento, tendo o Auto de Infração apenas noticiado o aproveitamento indevido de crédito pelo fato de constar no documento fiscal destinatário diverso do estabelecimento autuado, em infringência ao art. 70, inciso VIII da Parte Geral do RICMS/02, abaixo transcrito:

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

(...)

VIII - o documento fiscal indicar como destinatário estabelecimento diverso daquele que o registrar, salvo se autorizado pela repartição fazendária a que o estabelecimento destinatário estiver circunscrito, mediante anotação no próprio documento e no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDEFTO) do contribuinte destinatário indicado no documento;

Importa destacar que a nota fiscal a que se refere o item 5 em comento (NF nº 007304, de 09/12/08, emitida por Bela Vista Petro Ltda - fl. 302 dos autos) não contém apenas essa irregularidade, haja vista que está desacompanhada dos respectivos cupons fiscais, conforme consta na Planilha I (fl. 13).

Assim sendo, ainda que fosse sanada a irregularidade mencionada no item 5, o aludido documento não poderia ter seu crédito admitido.

Argui ainda a Impugnante seu pretense direito ao creditamento de ICMS, independentemente de eventual descumprimento de obrigação acessória.

Todavia, razão não lhe assiste, nos termos da norma insculpida no art. 69 da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Parágrafo único. O crédito somente será admitido após sanada a irregularidade porventura existente no documento fiscal.

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

Portanto, corretas as exigências referentes ao item 5 do AI.

Por fim, quanto à reclamação da Autuada sobre o valor das penalidades exigidas no Auto de Infração, cabe esclarecer que estas 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 nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 21 de maio de 2013.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente / Revisor**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Relator**