

Acórdão: 20.730/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000220797-41
Impugnação: 40.010136677-34
Impugnante: Agrisul Agrícola Ltda.
IE: 001076693.00-09
Proc. S. Passivo: Antônio Carlos de Souza/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/ LUBRIFICANTES/SIMILARES. Constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST devido pelo recebimento em transferências interestaduais de óleo diesel em razão da não retenção/recolhimento pelo remetente, hipótese em que a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte mineiro que recebeu a mercadoria, nos termos do art. 15, parágrafo único, Parte 1 do Anexo XV, RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Infração caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS –APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o recolhimento a menor do ICMS em razão do aproveitamento de crédito superior ao permitido nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Trata-se de infringência ao disposto no inciso III do art. 70 do RICMS/02. Razões de defesa insuficientes para desconstituir as exigências fiscais de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. Infração caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca das seguintes constatações fiscais, relativas ao período de janeiro a dezembro de 2010 e janeiro a dezembro de 2012:

1. falta de recolhimento do ICMS/ST, demonstrado na Planilha I (fls. 12/14), devido pelos recebimentos em transferências interestaduais de óleo diesel em razão da não retenção/recolhimento pelo remetente. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75;

2. recolhimento a menor ICMS operações próprias, em razão do aproveitamento de crédito superior ao permitido nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Os valores estornados encontram-se demonstrados na Planilha III (fls. 18/19). O percentual de estorno foi calculado de acordo com índice técnico do setor demonstrado conforme Anexo 03 (fls. 22/24). Exigências fiscais de ICMS e das Multas

de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 98/102, resumidamente, aos seguintes argumentos:

- as planilhas de cálculo apresentadas pela Fiscalização com base em estudos da FGV, são inaceitáveis visto que o consumo de óleo diesel tem uma grande variação conforme conservação das máquinas agrícolas;

- o Convênio ICMS n.º 110/07 dispõe que os estados, quando destinatários, ficam autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário;

- nessa condição se enquadra o óleo combustível, ou diesel constante da Classificação NCM 2710.19.2;

- referido Convênio enquadra também o diferencial de alíquota aos produtos relacionados, sujeitos à tributação, quando destinados ao uso ou consumo e o adquirente for contribuinte do imposto, porém, o item II do § 1º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS n.º 110/07 contém exceções;

- o Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais é bastante claro quanto à questão da substituição tributária no caso autuado, conforme deflui de seu art. 18, inciso IV do Anexo XV que determina a não aplicação da substituição tributária do imposto devido nas operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;

- o óleo diesel utilizado no caso é insumo da produção de cana de açúcar, e a filial ora autuada, creditou regularmente o ICMS destacado na nota fiscal incidente sobre o valor do produto na saída dessa cana de açúcar para o Estado de São Paulo, como venda, sendo certo que esse valor de venda está composto por todos os insumos utilizados, inclusive a mão de obra utilizada e o ganho auferido, recolhendo, portanto, todo o ICMS dos valores agregados;

- descabe o questionamento no sentido de que não é prestadora de serviço em relação a transporte, pois se trata de transporte da cana de açúcar própria;

- resta claro, assim, que a própria legislação de Minas Gerais, que é vinculante para o Fisco Mineiro, não submete essa operação ao regime de substituição tributária, descabendo qualquer interpretação contrária, sob pena de que se caracterize o crime de excesso de exação fiscal;

- parece estar havendo confusão entre o fornecimento de óleo diesel para consumo, com fornecimento de óleo diesel para consumo no processo de industrialização, hipótese em que não se aplica o regime de substituição tributária;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- atendendo ao disposto na Decisão Normativa CAT n.º 02/82, o conceito de industrialização compreende não só os produtos consumidos durante o processo industrial, como também aqueles que compõem o produto final;

- tanto os produtos intermediários, como, também, os produtos secundários são empregados no processo de industrialização, integrando o produto final ou participando essencialmente do processo de industrialização, onde são consumidos, gerando, inclusive, direito a crédito do ICMS, conforme pode constatar da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

- também no mesmo sentido se manifesta o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais;

- diante da firme jurisprudência, observa-se que os produtos intermediários, e também os produtos secundários, utilizados no processo de industrialização dão direito a crédito do imposto, sendo certo, portanto, que ambos não se sujeitam ao regime de substituição tributária em razão do princípio da não cumulatividade;

- se tanto o valor dos produtos intermediários, como o valor dos produtos secundários, irão compor o valor do produto final que será base de cálculo do ICMS a ser recolhido ao Estado de Minas Gerais pela empresa encomendante, não há porque aplicar a regra que prevê a dispensa da substituição tributária somente nos casos de produtos intermediários destinados à industrialização;

- não se pode concordar ainda, com a fórmula aplicada pela Fiscalização, para estorno do ICMS, pois não cabe ao caso a utilização de estudos da FGV, uma vez que o consumo de óleo diesel tem uma grande variação conforme conservação das máquinas agrícolas, aplicáveis apenas e obrigatoriamente, as regras específicas contidas na regulamentação do ICMS, indicadas inclusive pela própria Fiscalização no Auto de Infração.

Ao final, requer seja julgada procedente a impugnação em sua totalidade, e insubsistente o Auto de Infração respectivo, que deverá ser anulado, reconhecendo-se o direito da Autuada de praticar e manter os procedimentos ora questionados pela Fiscalização.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 119/124, contrariamente ao alegado na peça de defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- o inconformismo da Autuada não evidencia nenhuma razoabilidade, quando se utiliza de assertivas em seu favor, pois a mesma confunde óleo combustível (NCM 2710.19.2) com óleo diesel (NCM 2710.19.21), e o Convênio ICMS n.º 110/07, por ela citado não trata de óleo diesel, e sim, de óleo combustível, produtos completamente distintos;

- no endereço eletrônico da Petrobrás (Petróleo Brasileiro S.A.) encontra-se a definição para os dois produtos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Convênio ICMS n.º 110/07 em que a empresa lastreia sua defesa é taxativo quanto aos produtos alcançados, inclusive descrevendo seu NCM, se referindo apenas a óleo combustível na Cláusula Primeira, inciso IV;

- quanto ao aproveitamento de crédito de uso e consumo no processo produtivo, cita o Informativo n.º 310 do Superior Tribunal de Justiça e esclarece que a solução deste problema passa pela análise da Lei Complementar n.º 87/96;

- desde que foi promulgada a Lei Complementar n.º 87/96, até hoje, nunca foi permitido o direito de crédito, que sempre foi postergado;

- portanto, a Impugnante só poderá aproveitar estes créditos a partir de 2020, se não houver outra lei que novamente prorogue esta data.

- quanto à parcela do ICMS referente ao óleo diesel utilizado no transporte, portanto não apropriável, embasado nos estudos da Fundação Getúlio Vargas, o contribuinte contesta sustentando que ocorre grande variação no consumo devido ao estado de conservação das máquinas agrícolas;

- todavia, a mera alegação genérica não é apta a desconstituir o regular lançamento por arbitramento baseado em estudos da FGV;

- o levantamento realizado por umas das mais importantes escolas de agronegócios existentes em nosso país leva em conta a média de várias usinas por vários anos;

- os estudos apresentados por equipe técnica especializada no setor conferem presunção válida, razoável e proporcional para realizar o arbitramento fiscal;

- o art. 148 do Código Tributário Nacional autoriza o Fisco, mediante processo regular, a realizar o arbitramento quando forem omissas as declarações ou esclarecimentos prestados pelo contribuinte, ressalvando a avaliação contraditória administrativa ou judicial;

- a mera alegação genérica de que a pesquisa realizada pela FGV não é válida, desacompanhada de outros estudos de outras fontes igualmente confiáveis em sentido contrário, ou de perícia realizada no caso concreto, não possuem o condão de alterar o arbitramento regular realizado pelo Fisco;

- neste sentido, cita o art. 36 da Lei n.º 9.784/99 que trata do processo administrativo em âmbito federal;

- neste caso, a presunção é favorável ao Fisco, e cabe a Autuada comprovar os fatos que alega;

- como a Impugnante não apresentou qualquer outra forma de se obter tal índice, não se desincumbiu deste ônus de provar o que sustenta e, por conseguinte, não há como acatar suas alegações.

Ao final, pede seja julgado integralmente procedente o lançamento.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 19 de novembro de 2014, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar e unanimidade, exarou despacho interlocutório

para que a Impugnante, considerando seu argumento de fl. 102, apresentasse comprovação documental de que o índice utilizado pelo Fisco não representa sua realidade e demonstrasse o percentual de utilização do óleo diesel em cada uma de suas atividades, principalmente para o transporte. Em seguida, vista ao Fisco.

A Impugnante comparece aos autos à fl. 132 e solicita prorrogação de prazo para cumprimento do despacho interlocutório que é deferida.

A Impugnante comparece à fl. 143 e retorna aos argumentos apresentados em sua impugnação alegando em síntese:

- o óleo diesel é insumo de produção de cana onde agrega seus gastos, recolhendo todo ICMS quando da venda para outros Estados;
- existem tratamentos diferenciados com operações com óleo diesel;
- o conceito de industrialização compreende não só os produtos consumidos durante o processo industrial, como também, aqueles que compõem o produto final (secundários ou intermediários).

A Fiscalização tendo vista da manifestação da Impugnante retorna aos autos às fls. 151/152 e argumenta que a Impugnante não atendeu objetivamente ao despacho interlocutório exarado pela 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, uma vez não ter apresentado outro índice de óleo diesel consumido em cada etapa do processo, especialmente, o utilizado no transporte, e não acrescentou novos argumentos. Ao final, reitera o pedido de que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete a Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca das seguintes imputações fiscais, relativas ao período de janeiro a dezembro de 2010 e janeiro a dezembro de 2012:

1. falta de recolhimento do ICMS/ST, demonstrado na Planilha I (fls. 12/14), devido pelos recebimentos em transferências interestaduais de óleo diesel em razão da não retenção/recolhimento pelo remetente. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75;
2. recolhimento a menor ICMS operações próprias, em razão do aproveitamento de crédito superior ao permitido nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Os valores estornados encontram-se demonstrados na Planilha III (fls. 18/19). O percentual de estorno foi calculado de acordo com índice técnico do setor demonstrado conforme Anexo 03 (fls. 22/24). Exigências fiscais de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

Na apuração do ICMS devido não foi necessária a recomposição da conta gráfica do contribuinte tendo em vista que todos os meses relacionados ao trabalho apresentaram saldo devedor.

Integram o Auto de Infração os seguintes anexos:

01. Relatório Fiscal

02. Planilhas:

I - Demonstrativo do ICMS/ST devido em 2010 e 2012 sobre óleo diesel recebido em transferência e consumido, bem como da multa cabível;

II - Apuração do crédito de ICMS apropriado indevidamente em 2010 e 2012;

III - Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário referente ao item 6.2 do Relatório Fiscal;

IV - Consolidação dos Créditos Tributários.

03. Memória de Cálculo do índice de aproveitamento de crédito de ICMS.

04. Cópia dos livros de Registro de Entrada dos exercícios de 2010 e 2012.

05. Notas fiscais eletrônicas que acobertaram o transporte de óleo diesel nos anos de 2010 (seis NF-e) e 2012 (quarenta NF-e).

Inicialmente a Impugnante alega em sua defesa a aplicabilidade das regras do Convênio ICMS n.º 110/07. Contudo, referido Convênio não se aplica ao caso dos autos.

Nota-se que o argumento da Impugnante confunde o óleo combustível (NCM 2710.19.2) com óleo diesel (NCM 2710.19.21), pois o Convênio ICMS n.º 110/07 não trata de óleo diesel, e sim, de óleo combustível, produtos completamente distintos, ambos oriundos da destilação de petróleo, porém extraídos de frações diferentes na coluna de destilação com aplicações basicamente automotivas e industriais, respectivamente.

No endereço eletrônico da Petrobras - Petróleo Brasileiro S.A., encontramos a definição para os dois produtos, a saber:

Óleo Diesel (NCM 2710.19.21):

Combustível derivado do petróleo, constituído basicamente por hidrocarbonetos, o óleo diesel é um composto formado principalmente por átomos de carbono, hidrogênio e em baixas concentrações por enxofre, nitrogênio e oxigênio e selecionados de acordo com as características de ignição e de escoamento adequadas ao funcionamento dos motores diesel. É um produto inflamável, medianamente tóxico, volátil, límpido, isento de material em suspensão e com odor forte e característico.

O óleo diesel é utilizado em motores de combustão interna e ignição por compressão (motores do ciclo diesel) empregados nas mais diversas aplicações, tais como: automóveis, furgões, ônibus, caminhões, pequenas embarcações marítimas, máquinas de grande porte, locomotivas, navios e aplicações estacionárias (geradores elétricos, por exemplo).

Óleo Combustível (NCM 2710.19.2):

O óleo combustível derivado de petróleo, também chamado óleo combustível pesado ou óleo combustível residual, é a parte remanescente da destilação das frações do petróleo, designadas de modo geral como frações pesadas, obtidas em vários processos de refino. A composição bastante complexa dos óleos combustíveis depende não só do petróleo que os originou, como também do tipo de processo e misturas que sofreram nas refinarias, de modo que pode-se atender as várias exigências do mercado consumidor numa ampla faixa de viscosidade. Largamente utilizados na indústria moderna para aquecimento de fornos e caldeiras, ou em motores de combustão interna para geração de calor, os óleos combustíveis subdividem-se em diversos tipos, de acordo com sua origem e características.

O Convênio ICMS n.º 110/07, no qual a Impugnante lastreia sua defesa, é taxativo quanto aos produtos por ele alcançados, inclusive descrevendo seu NCM, se referindo apenas a óleo combustível na Cláusula Primeira, inciso IV, *in verbis*:

CONVÊNIO ICMS 110, de 28 de setembro de 2007

Dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo e com outros produtos.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 127ª reunião ordinária, realizada em Florianópolis, SC, no dia 28 de setembro de 2007, tendo em vista o disposto nos arts. 6º ao 10 da Lei Complementar n.º. 87, de 13 de setembro de 1996, e nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte

C O N V Ê N I O

CAPÍTULO I

DA RESPONSABILIDADE

Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM -, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário:

I - álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol (álcool etílico anidro combustível e álcool etílico hidratado combustível), 2207.10;

II - gasolinas, 2710.12.5;

III - querosenes, 2710.19.1;

IV - óleos combustíveis, 2710.19.2;

V - óleos lubrificantes, 2710.19.3;

VI - outros óleos de petróleo ou de minerais betuminosos (exceto óleos brutos) e preparações não especificadas nem compreendidas noutras posições, que contêm, como constituintes básicos, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto os que contêm biodiesel e exceto os resíduos de óleos, 2710.19.9;

VII - resíduos de óleos, 2710.9;

VIII - gás de petróleo e outros hidrocarbonetos gasosos, 2711;

IX - coque de petróleo e outros resíduos de óleo de petróleo ou de minerais betuminosos, 2713;

X - biodiesel e suas misturas, que não contêm ou que contêm menos de 70%, em peso, de óleos de petróleo ou de óleos minerais betuminosos, 3826.00.00;

XI - preparações lubrificantes, exceto as contendo, como constituintes de base, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, 3403;

XII - Óleos de petróleo ou de minerais betuminosos (exceto óleos brutos) e preparações não especificadas nem compreendidas noutras posições, que contêm, como constituintes básicos, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, que contêm biodiesel, exceto os resíduos de óleos, 2710.20.00;

Pela norma acima transcrita verifica-se que o Convênio ICMS n.º 110/07 não faz referência a óleo diesel, não se aplicando para o caso concreto.

Cabe ressaltar que a falta de recolhimento do ICMS/ST pelo remetente obriga o destinatário ao pagamento do imposto devido por força do art. 15 do Anexo XV do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, a saber:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Acrescente-se, ainda, que não é aplicável ao caso em tela a regra do art. 18 do mesmo Anexo XV do Regulamento do ICMS, como quer a Impugnante. Isto porque referido dispositivo trata da inaplicabilidade da substituição tributária nos casos em que a mercadoria entrada no estabelecimento industrial seja matéria prima para a produção de outra mercadoria. Assim, como a mercadoria entrada não continuará o ciclo de circulação, mas será convertida em outra, não é possível exigir o imposto devido pelas etapas subsequentes de sua circulação, princípio básico da exigência do imposto por substituição tributária.

No que tange ao aproveitamento de crédito de uso e consumo no processo produtivo traz a Impugnante definições de produto *intermediário* e *secundário*, e cita precedentes judiciais, como o Recurso Especial n.º 850.632/MG do Superior Tribunal de Justiça, de relatoria da Ministra Eliana Calmon, publicado em 2007.

Neste sentido, cumpre transcrever o excerto extraído do Informativo n.º 310 do Superior Tribunal de Justiça, citado pela Fiscalização em sua manifestação, a saber:

EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. CREDITAMENTO. ÓLEO COMBUSTÍVEL.

A QUESTÃO CONSISTE EM SABER SE O ÓLEO COMBUSTÍVEL UTILIZADO PARA MOVIMENTAR O CARRO TORPEDO QUE, POR SUA VEZ, TRANSPORTA FERRO-GUSA (PRODUTO INTERMEDIÁRIO) DE UMA SEÇÃO PARA OUTRA DO MESMO ESTABELECIMENTO (ALTOS-FORNOS E ACIARIAS), ONDE SE TRANSFORMA EM AÇO (PRODUTO FINAL), É OU NÃO CONSUMIDO DE FORMA INTEGRAL E IMEDIATA NA PRODUÇÃO PARA EFEITO DE CREDITAMENTO DO ICMS, POR SE EQUIPARAR A PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

EXPLICOU A MIN. RELATORA QUE, PARA OS FATOS GERADORES OCORRIDOS ANTES DA LC N. 87/1996, NÃO ASSISTE DIREITO À EMPRESA AO CREDITAMENTO DO ICMS DURANTE A VIGÊNCIA DO DL N. 406/1968 E DO CONVÊNIO N. 66/1988 (PREVISÃO EXPRESSA DO ART. 31, III).

SÓ COM A LC N. 87/1996 (LEI KANDIR), RECONHECEU-SE O DIREITO AO CRÉDITO DO ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO USO, CONSUMO E SERVIÇO DE TRANSPORTE.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NO CASO CONCRETO, A LEGALIDADE DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DO ICMS SOBRE AQUISIÇÃO DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NO PROCESSO PRODUTIVO DEU-SE A PARTIR DE 1º/1/1998, DE ACORDO COM O ART. 33 DA LC N. 87/1996 (REDAÇÃO ORIGINAL).

COM ESSAS CONSIDERAÇÕES, A TURMA DEU PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO DA EMPRESA E NÃO CONHECEU DO RECURSO DA FAZENDA ESTADUAL. PRECEDENTES CITADOS: RESP 392.535-MG, DJ 6/4/2006, E RESP 621.557-RS, DJ 19/9/2005. RESP 850.362-MG, REL. MIN. ELIANA CALMON, JULGADO EM 15/2/2007.

Por esta nota fica claro o posicionamento do tribunal de que antes da Lei Complementar n.º 87/96 já havia vedação expressa para a apropriação de crédito relativo a uso e consumo e transporte.

Contudo, mesmo concedendo o direito ao crédito do material de uso e consumo a regra que disciplina a matéria na Lei Complementar n.º 87/96 vem sendo prorrogada e deve entrar em vigor a partir de 2020, se não houver outra lei que novamente prorogue esta data.

O Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, em seu art. 66, inciso VII, assim estabelece:

CAPÍTULO II Do Crédito do Imposto

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;
.....

O mesmo art. 66 permite, em seu inciso V, o aproveitamento do crédito relativo a *“matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação”*.

Para buscar a aplicação deste dispositivo a Câmara de Julgamento exarou o despacho interlocutório que não foi atendido pela Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez o Fisco traz estudos da Fundação Getúlio Vargas para atestar os índices por ele adotados para admitir o crédito em discussão.

A Impugnante contesta sustentando que ocorre grande variação no consumo devido ao estado de conservação das máquinas agrícolas.

Entretanto, embora se possa concordar com a afirmativa da Impugnante, ela não representa qual é este percentual para seu caso.

Por sua vez, do total de crédito relativo a entrada o Fisco estornou 35,18% (trinta e cinco inteiros e dezoito décimos por cento) e manteve o crédito de 64,82% (sessenta e quatro inteiros e oitenta e dois décimos por cento).

Para tanto, o Fisco adota os citados estudos da Fundação Getúlio Vargas que levam em conta a média de várias usinas por vários anos. Os índices técnicos adotados encontram-se nos autos no Anexo 03 – “Memória de Cálculo do Índice de Aproveitamento”, o qual detalha como se obteve a porcentagem estornada referente ao óleo diesel consumido na produção e nos serviços e transporte de uma empresa agrícola, publicado na “Agroanalysis, Revista de Agronegócio da FGV, Especial Embrapa, abril/2009”, publicação técnica oficial.

Assim sendo, os estudos apresentados por equipe técnica altamente especializada no setor conferem presunção válida, razoável e proporcional para realizar o arbitramento fiscal.

O art. 148 do Código Tributário Nacional autoriza o Fisco, mediante processo regular, a realizar o arbitramento quando forem omissas as declarações ou esclarecimentos prestados pelo contribuinte, ressalvando a avaliação contraditória administrativa ou judicial.

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, muito menos aumento da base de cálculo.

Importante também destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

Sobre a questão a Doutora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro “Processo Administrativo Tributário”, assim se manifesta:

Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A alegação genérica de que a pesquisa realizada pela FGV não é válida, desacompanhada de outros estudos de outras fontes igualmente confiáveis em sentido contrário, não é capaz de alterar o arbitramento regular realizado pelo Fisco.

Contudo, a Câmara de Julgamento, na busca da verdade material, ofereceu a Impugnante a possibilidade de comprovar o alegado exarando o despacho interlocutório. Mesmo nesta nova oportunidade a Impugnante não apresenta elementos concretos capazes de desconstituir o índice utilizado pela Fiscalização.

Neste sentido, apenas a título ilustrativo, cita-se o art. 36 da Lei n.º 9.784/99 que trata do processo administrativo em âmbito federal:

Art. 36, Lei 9784/99. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Ante a ausência de provas em contrário, deve ser acatado o índice utilizado pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Luciana Goulart Ferreira.

Sala das Sessões, 22 de abril de 2015.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora