

Acórdão: 15.624/03/2ª Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010109105-81  
Impugnante: Transportadora Vênus Ltda.  
Proc. S. Passivo: Antônio de Araújo Soares  
PTA/AI: 01.000141172-64  
Inscr. Estadual: 549626516.00-78  
Origem: DF/Manhuaçu

### **EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES –** Constatado nos autos a apropriação indevida de créditos do imposto, por empresa transportadora de cargas, provenientes das seguintes irregularidades: na condição de consumidora final, efetuou aquisições internas e interestaduais, de produtos sujeitos à substituição tributária, porém, sem a informação, no documento fiscal, do imposto anteriormente retido ou aproveitamento de crédito em montante superior ao informado; falta de apresentação da 1ª via de documentos fiscais, tendo o crédito se baseado em demonstrativos de despesas, controles de abastecimento, cupons fiscais, cópias de notas fiscais, etc; aproveitamento indevido nas aquisições de mercadorias consideradas de uso e consumo, por serem utilizadas em veículos de transporte não ligados diretamente ao transporte de mercadorias. Crédito tributário reformulado face a apresentação, na impugnação, de algumas notas fiscais de aquisição de mercadorias. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido, no período de janeiro de 1999 a agosto de 2002, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de:

- 1) notas fiscais sem o destaque do ICMS retido antecipadamente por substituição tributária;
- 2) aproveitamento de crédito superior ao valor destacado na nota fiscal;
- 3) notas fiscais inexistentes (baseado em demonstrativo de despesas, controle de abastecimento, cupom fiscal, cópia xerox, etc.);
- 4) mercadorias consideradas de uso e consumo, utilizadas em veículos de transporte não ligado diretamente ao transporte de mercadorias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 125 a 131, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 397 a 404 e requer a procedência do lançamento, nos valores apresentados com a reformulação de fls. 405.

### DA NOVA MANIFESTAÇÃO DA IMPUGNANTE

Face a retificação do crédito tributário efetuado pelo fisco às fls. 405, e após ter sido comunicada (AR de fls. 429), a Impugnante novamente vem aos autos (fls. 431 a 432), através de procurador regularmente constituído.

### DA NOVA MANIFESTAÇÃO FISCAL

Após a segunda manifestação da Impugnante, o Fisco retorna aos autos (fls. 436) apenas para ratificar que agiu dentro dos preceitos legais e reconheceu o direito ao crédito de combustíveis, lubrificantes, pneus, câmaras de ar e materiais de limpeza, utilizados de acordo com o art. 66, §1º, item 4, quando corretamente destacados em documentos fiscais idôneos.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 439/448, opina pela procedência parcial do lançamento para que seja considerada a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 405/408.

A 2ª Câmara de julgamento, em sessão realizada aos 23/07/03, delibera proferir o Despacho Interlocutório de fls. 449, objetivando que o Contribuinte apresentasse a primeira via das notas fiscais relacionadas às fls. 376 dos autos.

A Impugnante comparece às fls. 451 e junta os documentos de fls. 452 a 481.

A fiscalização da DF/2º Nível/Manhuaçu se pronuncia às fls. 483, dizendo que as notas fiscais originais solicitadas à Impugnante já haviam sido apresentadas à fiscalização, em atendimento à intimação 009/2003 e foram analisadas, resultando no estorno demonstrado à página 403 dos autos.

A Auditoria Fiscal se manifesta às fls. 485/486, ratificando seu entendimento anterior.

---

### **DECISÃO**

#### DO MÉRITO

O feito fiscal refere-se a recolhimentos a menor do ICMS devido, no período de janeiro de 1999 a agosto de 2002, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de:

1) notas fiscais sem o destaque do ICMS retido antecipadamente por substituição tributária;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 2) aproveitamento de crédito superior ao valor destacado na nota fiscal;
- 3) notas fiscais inexistentes (baseado em demonstrativo de despesas, controle de abastecimento, cupom fiscal, cópia xerox, etc.);
- 4) mercadorias consideradas de uso e consumo, utilizadas em veículos de transporte não ligado diretamente ao transporte de mercadorias.

O feito fiscal incidiu, relativamente aos itens 1 e 2 do Relatório do Auto de Infração, sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS pela transportadora rodoviária de cargas, nas aquisições que fez, tanto em Minas Gerais como em outras Unidades da Federação, de combustíveis líquidos derivados de petróleo e, ainda, lubrificantes, pneus e câmaras-de-ar de reposição.

Diferem tais itens, apenas e tão somente, pelo fato de que, no primeiro, a apropriação dos créditos se deu com base em documentos fiscais onde não havia qualquer menção à retenção anteriormente efetuada a título de substituição tributária e no segundo item, a apropriação baseia em documentos fiscais onde há a informação do valor já retido por substituição tributária, entretanto, a autuada, ignorando tal informação, apropriou-se dos montantes equivalentes à aplicação do percentual de 18% ou 12% ao valor da operação, dependendo se a mesma era interna ou interestadual.

Nas aquisições dos referidos produtos, a transportadora reveste-se da condição de consumidora final, tendo legítimo direito de creditamento.

Infere-se, entretanto, que, independentemente de estarem situados neste ou noutro Estado, os fornecedores não poderiam efetuar destaques de imposto, seja pela operação própria, seja a título de substituição tributária.

Quanto à operação própria, em função de estarem na condição de substituídos, já tendo ocorrido a retenção do ICMS devido nesta operação, pelo substituto (fabricante); e no que concerne ao imposto por substituição tributária, tanto pela definitividade da retenção já feita, mas essencialmente pelo fato da Impugnante ser consumidora final, não havendo operação subsequente de cujo imposto se deva fazer a retenção.

O período autuado abrange de janeiro de 1999 a agosto de 2002, alcançado, pois, pelo Regulamento do ICMS de 1996, onde encontra-se previsto o procedimento que deveria ser adotado pelos fornecedores dos produtos em questão:

Art. 26 - O contribuinte que receber mercadoria com o imposto pago por substituição tributária observará o seguinte:

I - na saída da mercadoria emitirá nota fiscal específica, sem destaque do imposto, contendo, além dos demais requisitos exigidos, o seguinte:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b - tratando-se de atacadista ou distribuidor, a título de:

b.1 - "Informação ao destinatário", a importância global sobre a qual já incidiu o imposto e o valor deste; (g. n.)

Somente a entrada de combustível, lubrificante, pneus e câmaras-de-ar de reposição e, ainda, de material de limpeza, gera direito ao aproveitamento do crédito de ICMS a uma empresa prestadora de serviço de transporte, nos termos do art. 66, § 1º item 4, do RICMS/96, a seguir transcrito:

*Art. 66 – Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:*

....

*§ 1º - Também ensejará aproveitamento sob forma de crédito:*

....

*4) o valor do correspondente a combustível, lubrificante, pneus e câmaras-de-ar de reposição e de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transportes 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."*

No que concerne ao direito de creditar-se do imposto relativo a produtos sujeitos à sistemática de substituição tributária, prevê o art. 27 do RICMS/96:

*Art. 27 - Observado o disposto nos artigos 66 a 74 deste Regulamento, o estabelecimento que receber mercadoria com imposto retido por substituição tributária, exceto aquela que se destinar à comercialização, poderá aproveitar, sob a forma de crédito, o valor do imposto corretamente informado na nota fiscal de aquisição. (g. n.)*

É importante notar que o dispositivo que autoriza o crédito repisa a expressão "imposto corretamente informado".

Assiste razão parcial ao entendimento do ilustre procurador da autuada, de que há algum ICMS ao qual faz jus a Transportadora, ou seja, aquele retido anteriormente a título de substituição tributária.

Contudo, o nobre procurador se equivoca ao postular que essa lógica legitima a atitude da Autuada de creditar-se calculando 18% do valor total dos produtos, se o emitente é mineiro, e calculando 12% do valor total dos produtos, se o emitente for de outra unidade da Federação.

Definitivamente não! A norma é clara quando somente permite o crédito sobre o imposto "corretamente informado". Tanto mais porque é necessário que se conheça o valor já retido, pelas notas fiscais de aquisição, o que somente seria do conhecimento do emitente, jamais da destinatária.

Mas não é o que se tem na Autuação Fiscal. O que o Fisco imputa ao sujeito passivo é o creditamento de valores, à razão de 18% ou 12% do valor total dos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produtos, dependendo da origem, ao arrepio de haver ou não alguma informação, no documento fiscal, sobre o valor anteriormente retido por substituição tributária.

Ou seja, não havendo a referida informação, o fisco glosa todo o valor creditado. Havendo a informação sobre o valor já retido por ST, o estorno do crédito realizado pelo fisco, compreendeu apenas a diferença entre o valor creditado (18% ou 12% do valor total dos produtos) e aquele devidamente informado no documento fiscal.

As cópias das notas fiscais anexadas por amostragem, às fls. 12 a 23, bem como as cópias do Livro Registro de Entradas (fls. 48/49; 54/63; 66/67; 70/71 e 74/75) não deixam dúvidas sobre o procedimento do contribuinte. Por sua vez, a planilha de fls. 77 a 122, clareia o agir fiscal, comprovando-se que o estorno foi total (item 1 do Relatório do AI) ou com base na diferença entre o valor creditado e aquele informado no documento fiscal (item 2 do Relatório do AI).

O feito fiscal, portanto, não merece reparos no tocante aos dois primeiros itens do AI.

O item 3 do Relatório do Auto de Infração refere-se a estorno de créditos de ICMS pelo fato da autuada não possuir a 1ª via dos documentos fiscais respectivos, valendo-se, para efeito de creditamento, de outros documentos, tais como: Quadro de Resumo de Transações por Empresa (documento da empresa Shell Card), Controle de Abastecimento do revendedor de combustível, cupom fiscal, cópia de nota fiscal, nota fiscal de venda a consumidor, entre outros.

Reza o RICMS/96, no seu art. 70, inciso VI:

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

*(...)*

*VI - o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária da circunscrição do contribuinte;*

As cópias dos documentos fiscais, anexados por amostragem às fls. 24 a 32, bem como as cópias do Livro Registro de Entradas (fls. 39/53 e 68/75) ratificam o procedimento do contribuinte e a planilha de fls. 77 a 122 demonstra claramente os valores estornados.

O procurador da empresa autuada advoga que, no ato da aquisição dos produtos nos postos pertencentes à Rede Shell Card, são emitidos cupons fiscais ou notas fiscais, sendo o valor transmitido para a Shell Card que, no final de cada quinzena ou mês, emite a fatura para cobrança, cujo movimento está devidamente acobertado com documento fiscal hábil, possibilitando à empresa transportadora o aproveitamento do crédito relativo a tais operações, conforme consta dos comprovantes lançados nos livros fiscais, de acordo com os relatórios encaminhados pela Shell Card, comprovando a operação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fisco rebate ao argumento de que controle de abastecimento, comprovante de abastecimento, nota de venda à prazo, o próprio Quadro de Resumo de Transações por Empresa e outros, são papéis que não se revestem das características mínimas para serem considerados documentos fiscais, portanto, insuficientes para comprovarem crédito do imposto.

Reconhece, entretanto, que tendo sido anexadas, na impugnação e por amostragem, cópias de documentos fiscais dos quais não tinha conhecimento, foi possível fazer a vinculação dos mesmos com alguns dos lançamentos presentes nos Quadros de Resumo de Transações, documentos emitidos pela Shell Card e que serviram de base para o creditamento no Livro Registro de Entradas.

Face a esta constatação, a autuada foi intimada a apresentar todas as notas fiscais de entrada que ensejaram o crédito de pneus, câmaras de ar, combustíveis, lubrificantes e materiais de limpeza, no período compreendido na autuação, e que foram considerados nos relatórios da empresa Shell Card (intimação 002/2003, fls. 373).

A autuada, segundo informação do fisco, atende parcialmente a intimação, pois enviou os documentos fiscais e não fiscais (controle de abastecimento, comprovante de abastecimento, nota de venda a prazo, etc) e não se preocupou em indicar a quais lançamentos os mesmo se referiam.

O fisco conferiu todos os documentos apresentados selecionando aqueles que cumprem os requisitos mínimos para creditamento do imposto (notas fiscais modelo 1 ou 1A) e procedeu à reformulação do crédito tributário, excluindo do feito fiscal a glosa de créditos efetuada com base em lançamento presentes nos relatórios da Shell Card para os quais o contribuinte comprovara a existência da respectiva nota fiscal modelo 1 ou 1A.

É relevante ressaltar que a intimação fiscal garantiu ao contribuinte a oportunidade da contestação objetiva da imputação que sobre ele recaía, bastando, para tanto, que apresentasse todos os documentos fiscais relacionados nos documentos da empresa Shell Card. Se não o fez, é lícito concluir que não os possui, o que ratifica o feito fiscal.

O item 4 do relatório do Auto de Infração refere-se ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrente da aquisição de mercadorias consideradas de uso e consumo, como também mercadorias utilizadas em veículos de transporte não ligado diretamente ao transporte de mercadorias.

A Impugnante alega que tem direito aos créditos do ICMS sobre os materiais adquiridos, pois estes materiais também são consumidos no processo de transportes, quer na área de trabalho na execução do transporte, quer na área de socorro quando necessário, quer na área de capitação de serviços, para dar mais agilidade e rapidez no atendimento ao cliente, quer na área de segurança e controle de utilização dos veículos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que todas as mercadorias adquiridas são para uso ou consumo imediato e utilizadas na prestação dos serviços, não justificando a glosa procedida pelo fisco.

A própria Impugnante reconhece haver adquirido mercadorias para seu uso ou consumo, o que lhe impede de aproveitar o crédito do imposto, conforme o disposto no art. 70, inciso III, do RICMS/96:

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

*III – se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2002, de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, excetuada a hipótese prevista no item 3 do § 1º do artigo 66;*

No que diz respeito as aquisições de produtos que, em tese, dariam direito ao creditamento, mas que foram destinados a veículos de transporte não ligado diretamente ao transporte de mercadorias, invoca-se o regulamento do ICMS, especificamente o item 4, do parágrafo primeiro, do art. 66, do RICMS/96 (anteriormente transcrito), que permite o abatimento, sob a forma de crédito, do valor do ICMS correspondente a combustível, lubrificante, pneus e câmaras-de-ar de reposição e de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transportes.

Tal dispositivo, entretanto, além de limitar o crédito ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto e restringir o direito de creditamento às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios, especifica que as aquisições devam ser estritamente necessárias à prestação do serviço.

Assim, não se concebe que as aquisições de mercadorias cujos empregos se deram em outras áreas da empresa, que não a de transporte de mercadorias, gerem direito de crédito à empresa transportadora.

Tais mercadorias, como a própria Impugnante, através de seu patrono, houve por bem reconhecer em sua impugnação, foram adquiridas para seu uso e/ou consumo e, apesar de estarem arroladas no art. 66, §1º, item 4, do RICMS/96, não dão direito ao crédito, por não serem estritamente necessárias à prestação do serviço.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento conforme reformulação do Fisco de fls. 405/408. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros José Eymard Costa (Revisor), Aparecida Gontijo Sampaio e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 28/10/03.**

**Francisco Maurício Barbosa Simões  
Presidente/Relator**

MLR/cecs