

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.011/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000170198-59
Recurso de Revisão: 40.060133202-83
Recorrente: 3ª Câmara de Julgamento
Recorrida: LDC Bioenergia S/A (Razão Social alterada para Biosev S/A)
Proc. S. Passivo: José Eustáquio Passarini de Resende/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – ÓLEO DIESEL. Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em razão de aproveitamento de créditos do imposto provenientes de documentos fiscais de aquisições de óleo diesel cujas notas fiscais globais não se faziam acompanhar dos respectivos cupons fiscais nelas citados. Contudo, as razões de defesa demonstram a efetividade das operações e a propriedade do aproveitamento do crédito. Canceladas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. Mantida a decisão recorrida.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO DE LIVRO FISCAL - AUTENTICAÇÃO. Imputação fiscal de falta de registro/autenticação, na Repartição Fazendária, dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Inventário. A infração é objetiva e encontra-se plenamente caracterizada nos autos. Mantida a exigência da Multa Isolada prevista no inciso II do art. 54 da Lei nº 6.763/75. A matéria não foi objeto de recurso.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

a) aproveitamento indevido de créditos de ICMS pela Autuada, provenientes da aquisição de óleo diesel para consumo de seu estabelecimento, escriturando nos livros de Registro de Entradas e Apuração do ICMS notas fiscais globais de entrada de mercadoria, emitidas pelos fornecedores do produto em desacordo com o estatuído no art. 12, § 3º, incisos I e II do Anexo V do RICMS/02. Tais notas fiscais se mostrariam incompatíveis com a apropriação do referido crédito nos termos do art. 69 do RICMS/02, por não compartilharem da idoneidade formal exigida, inclusive no art. 1º da Resolução n.º 2.929/98, vez que não se encontram anexados os cupons fiscais ou notas fiscais Modelo 2, nestes consignados os números da placa e do hodômetro do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

veículo abastecido, os quais passariam a fazer parte integrante das referidas notas fiscais globais, impossibilitando a comprovação do real abastecimento;

b) falta de registro/autenticação dos seguintes livros fiscais do exercício de 2007:

- livro Registro de Entrada;
- livro Registro de Saídas;
- livro Registro de Apuração do ICMS;
- livro Registro de Inventário.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada nos arts. 55, inciso XXVI e 54, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

Da Decisão Recorrida

Apreciando o lançamento, a 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 10/10/12, por meio da decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.656/12/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir o item “A” do Auto de Infração. Vencidos, em parte, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis (Revisor) e René de Oliveira e Sousa Júnior, que o julgavam procedente.

Ressalta-se que não houve recurso da Autuada e nem da Fazenda Pública Estadual. Dessa forma, o recurso apreciado foi o de ofício interposto pela Câmara de Julgamento, nos termos do art. 163, § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, Decreto nº 44.747/08, já que a decisão foi desfavorável à Fazenda Pública.

DECISÃO

Da Preliminar de Admissibilidade

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

Do Mérito

Trata o presente lançamento de imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no exercício de 2009, em face de aproveitamento indevido de crédito do imposto, pela Autuada, informado em notas fiscais globais de aquisição de óleo diesel para consumo de seu estabelecimento, emitidas pelos fornecedores do produto em desacordo com o estatuído no art. 12, § 3º, incisos I e II do Anexo V do RICMS/02, bem como, da falta de registro/autenticação dos seguintes livros fiscais: Registro de Entrada; Registro de Saídas; Registro de Apuração do ICMS e Registro de Inventário, todos do exercício de 2007.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As exigências são de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada nos arts. 55, inciso XXVI e 54, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

De início, ratifica-se a informação de que o Recurso ora sob análise busca reformar a decisão apenas quanto à exclusão das exigências fiscais constantes no item “A” do Relatório do Auto de Infração, correspondentes ao estorno de crédito de ICMS informado em notas fiscais globais de aquisição de óleo diesel, emitidas pelos fornecedores do produto em desacordo com o estatuído no art. 12, § 3º, incisos I e II do Anexo V do RICMS/02.

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

O Fisco sustenta que, no exercício de 2009, a Impugnante teria se apropriado indevidamente de créditos de ICMS, proveniente da aquisição de óleo diesel para consumo de seu estabelecimento *“escriturando em seus livros de Registro de Entradas e Apuração do ICMS notas fiscais globais de entrada de mercadoria, emitidas pelos fornecedores do produto em desacordo com o estatuído no artigo 12, parágrafo 3º, incisos I e II do Anexo V do RICMS/02”*.

Consta do relatório do Auto de Infração em questão que as notas fiscais acobertadoras das operações de aquisição de óleo diesel, *“se mostram incompatíveis com a apropriação do referido crédito nos termos do artigo 69 e seu parágrafo único do RICMS/02, por não compartilharem da idoneidade formal exigida, inclusive nos termos do artigo 1 da resolução 2929/98, vez que não se encontram anexados as mesmas os cupons fiscais ou notas fiscais modelo 2, nestes consignados os números da placa e do hodômetro do veículo abastecido”*.

O crédito a estornar tratado neste subitem encontra-se indicado nas planilhas que compõem o Anexo I (fls. 11/18), onde estão registrados os seguintes dados: CNPJ, Inscrição Estadual e Razão Social dos emitentes (postos de gasolina), data de emissão das notas fiscais, número das notas fiscais, CFOP, valor total, base de cálculo constante do documento fiscal e ICMS destacado.

A Recomposição da Conta Gráfica elaborada pelo Fisco encontra-se disposta à fl. 24, sendo demonstrado o crédito tributário na planilha de fl. 25.

O crédito tributário por documento fiscal encontra-se demonstrado na planilha de fls. 38/45.

As primeiras vias das notas fiscais objeto desta acusação fiscal encontram-se juntadas às fls. 46/404.

Os lançamentos desses documentos fiscais no livro Registro de Entradas encontram-se demonstrados nas cópias do citado livro fiscal às fls. 405/494.

São também juntadas aos autos cópias das Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) às fls. 496/570.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O estorno de créditos de ICMS realizado pelo Fisco, relativos às aquisições de óleo diesel, se deu em face do descumprimento de obrigações acessórias pertinentes a tais aquisições, previstas no § 3º do art. 12 do Anexo V do RICMS/02, bem como no art. 1º da Resolução nº 2.929/98.

Importante registrar que a ora Impugnante é uma empresa agroindustrial que tem como atividades o cultivo e a industrialização da cana-de-açúcar.

Com efeito, a legislação em que o Fisco fundamenta o lançamento, assim estabelece:

RICMS - ANEXO V

Art. 12 - A nota fiscal será emitida:

(...)

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

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

Resolução n.º 2.929/98

Art. 1º - O documento fiscal autorizado para contribuinte que exerça a atividade de Posto Revendedor de combustível ou Transportador Revendedor Retalhista (TRR) de combustíveis acoberta exclusivamente operação com mercadorias destinadas ao consumo do adquirente, inclusive em processo de industrialização.

§ 1º - No campo "Informações Complementares" da Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, autorizada para o contribuinte de que trata o "caput", será impresso tipograficamente, de forma destacada, a expressão "ESTE DOCUMENTO ACOBERTA SOMENTE OPERAÇÃO DESTINADA A CONSUMIDOR".

§ 2º - O contribuinte que possuir formulário para emissão de Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, cuja autorização ocorreu anteriormente à data de publicação desta Resolução, deverá apor, mediante carimbo, em todas as vias dos documentos, no campo "Informações Complementares", a expressão a que se refere o parágrafo anterior.

§ 3º - O Posto Revendedor de combustível que acobertar as operações de que trata este artigo utilizando-se da Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

informará no campo "Informações Complementares" a placa do veículo abastecido.

§ 4º - O disposto no parágrafo anterior não se aplica na hipótese de emissão de nota fiscal na forma prevista no § 3º do artigo 12 do Anexo V do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 38.104, de 28 de junho de 1996.

§ 5º - Considera-se inidôneo o documento fiscal que não atender ao disposto neste artigo.

Cumprе ressaltar que a inidoneidade arguida pelo Fisco, por descumprimento da Resolução nº 2.929/98, não se encontra caracterizada.

O combustível em questão é destinado a consumo da destinatária, *in casu* a Impugnante, e os varejistas emitiram as respectivas notas fiscais globais, com citação dos cupons fiscais correspondentes.

O fato da não apresentação dos cupons fiscais não torna aquela nota fiscal inidônea nos termos da citada Resolução.

A questão da destinação do produto para as atividades da Impugnante não foi sequer questionada pelo Fisco no Auto de Infração.

O § 2º da Resolução nº 2.929/98 também é inaplicável à espécie por uma questão de eficácia limitada no tempo.

Por sua vez, a exigência do § 3º da citada Resolução, de incluir a placa do veículo nas informações complementares, fica dispensada nos casos em que a nota fiscal for emitida de forma global (§ 3º do art. 12 do Anexo V do RICMS/02), conforme dispõe o § 4º.

Assim, estando os documentos fiscais emitidos pelos postos de abastecimento de acordo o disposto neste art. 1º da Resolução nº 2.929/98, impossível aplicar ao presente caso a inidoneidade prevista no § 5º do mesmo dispositivo.

Portanto, os documentos fiscais emitidos pelos postos de abastecimento são idôneos e próprios para os fins de creditamento pela Impugnante do valor do imposto neles destacado.

O Regulamento do ICMS mineiro, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, ao dispor sobre a questão da idoneidade dos documentos fiscais para o efeito de compensação do imposto, assim determina:

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

Inexiste a imputação à Impugnante de falta de escrituração ou sua intempestividade, mas tão somente a alegação de inidoneidade das notas fiscais pela “*falta dos cupons fiscais anexados às mesmas*”.

O parágrafo único do art. 69, acima transcrito, apenas determina que, se existente uma irregularidade formal, ainda assim o crédito poderá ser apropriado, desde que essa referida irregularidade seja sanada.

Veja-se o que dispõe o RICMS/02 sobre o conceito de inidoneidade:

Art. 134 - Considera-se inidôneo o documento fiscal que apresente emenda ou rasura ou esteja preenchido de forma que lhe prejudique a clareza quanto à:

I - identificação do adquirente, do destinatário, do tomador do serviço ou do transportador;

II - base de cálculo, à alíquota ou ao valor do imposto;

III - descrição da mercadoria ou do serviço.

Pela leitura do relatório fiscal e das infringências apontadas no Auto de Infração e, principalmente, pela análise dos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores, é certo que os documentos fiscais não possuem qualquer emenda, rasura, ou que seu preenchimento lhe retire a clareza quanto aos elementos dos incisos I, II e III do art. 134.

O Fisco reconhece que a Impugnante adquiriu óleo diesel e o utiliza em seus implementos agrícolas e na irrigação da lavoura, entendendo apenas que as notas fiscais emitidas pelos fornecedores do produto estariam em desacordo com o “*estatuído no artigo 12, parágrafo 3º, incisos I e II do Anexo V do RICMS/02.*”

Porém, nesse aspecto também não assiste razão ao Fisco, posto que as disposições do referido artigo são específicas e endereçadas às operações de abastecimentos individualizados de veículos de transporte rodoviários de carga e, portanto, não se adequam perfeitamente à atividade da Impugnante.

O art. 12 do Anexo V do RICMS/02 dá tratamento específico quando tais abastecimentos são feitos, individualmente, veículo por veículo, nos postos de abastecimento.

Veja-se as disposições contidas no referido art. 12 do 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Entretanto, exatamente por se tratar de dispositivo específico, destinado a operações definidas, sua aplicação deve ser feita em obediência aos princípios gerais do imposto e não pode ser interpretado de forma isolada, mas sim, de forma sistemática, em consonância com todo o ordenamento jurídico do ICMS, sob pena de negar aplicação de normas jurídicas hierarquicamente superiores.

O retro transcrito art. 12 dispõe sobre a possibilidade da emissão de nota fiscal global pelos estabelecimentos varejistas de combustíveis, de forma a consolidar em um único documento todos os abastecimentos do mês, para tanto, exige que sejam emitidos a cada abastecimento um cupom fiscal com dados do veículo abastecido (placa e hodômetro) e que deverá fazer parte integrante da referida nota fiscal global.

É evidente que a preocupação com o controle de cada abastecimento é legítima e deve-se ao fato de que os abastecimentos realizados nos veículos em trânsito podem gerar direito ao crédito do imposto incidente na operação e, portanto, devem ser controladas de forma específica para coibir o uso indevido de tais créditos.

O que o dispositivo acima transcrito determina é que, ocorrendo o abastecimento em veículos de forma individualizada e, desejando o adquirente que seja emitida nota fiscal de forma global, a mesma deverá ser acompanhada do respectivo cupom fiscal correspondente a cada abastecimento.

Entretanto, no presente caso, é impossível que os abastecimentos fossem realizados de forma individualizada, por se tratar de estabelecimento industrial e que o óleo diesel tem por destino o abastecimento de máquinas agrícolas e equipamentos de irrigação.

Nem se diga que os postos de abastecimento não possam vender para estabelecimentos industriais para uso em seu processo produtivo, posto que tal permissão consta do *caput* do art. 1º da Resolução nº 2.929/98.

Ademais, o estabelecimento industrial adquirente e os estabelecimentos varejistas fornecedores estão localizados na mesma região.

Importante registrar a diferença entre Transportador Revendedor Retalhista - TRR e posto de combustível: o TRR revende o combustível a retalho com entrega em ponto de abastecimento localizado no domicílio do consumidor, sendo que o posto de combustível fornece combustível automotivo somente por intermédio de bomba abastecedora (vide Resolução n.º 08/07 da Agência Nacional de Petróleo e Portaria ANP n.º 116/00).

No caso dos autos, os três fornecedores do combustível, objeto do estorno de créditos, são postos de combustíveis, a saber: Ildeu Sebastião de Melo & Cia Ltda, Nosso Posto Ltda e Posto São Francisco Ltda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, como observado acima, a única forma de fornecimento de combustíveis para a ora Impugnante seria por intermédio das bombas abastecedoras.

Sendo assim, a Assessoria do CC/MG solicitou informações, junto à Defendente, referentes à forma de aquisição do combustível.

A Impugnante, em resposta ao questionamento, informa, à fl. 645, que à exceção de alguns caminhões canavieiros, a maior parte dos veículos e equipamentos que utilizam o óleo diesel são fixos ou não são próprios para transitar pelas vias públicas.

Dessa forma, a Assessoria solicitou novas informações à Impugnante (fl. 1.117) no sentido de que fosse esclarecido como esses veículos e equipamentos eram abastecidos, ou seja, se o estabelecimento mantinha tanques próprios para armazenagem e recebia combustível por intermédio de caminhões tanque dos postos revendedores de combustíveis, o que seria proibido, ou se o combustível era adquirido por intermédio de recipientes próprios (galão ou outro tipo de recipiente), o que também não seria permitido.

A Defendente afirmou que não possui pontos de abastecimento próprios e/ou equipamentos para armazenagem de óleo diesel (fls. 1.121/1.122).

Sustentou, ainda, que os abastecimentos dos veículos e equipamentos utilizados no processo produtivo foram realizados por intermédio de um caminhão comboio próprio, juntando certificado de registro e licenciamento de veículo, à fl. 1.124, sendo o citado veículo carregado junto aos fornecedores e posteriormente servindo para abastecer as máquinas e os equipamentos da indústria.

Ressalte-se que mesmo sendo destinado ao consumo final de seu estabelecimento industrial e não sendo possível abastecimento das máquinas agrícolas e equipamentos de irrigação de forma individualizada, todas as notas fiscais tomadas pelo trabalho fiscal relacionam em seu corpo, um a um, os cupons fiscais emitidos a cada aquisição.

O direito à apropriação de crédito do ICMS relativo às aquisições de óleo diesel pelos estabelecimentos que tenham por atividade o cultivo agrícola da cana-de-açúcar e a produção industrial de açúcar e álcool estão definidos pela Instrução Normativa SUTRI nº 02/08, que veio dar interpretação ao disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Foi exatamente com os esclarecimentos trazidos pela Instrução Normativa SUTRI nº 02/08, que as empresas do setor sucroalcooleiro puderam se apropriar dos créditos do ICMS pelas aquisições de óleo diesel, posto que anteriormente o entendimento fiscal era o de que somente as empresas de transporte é que poderiam se apropriar dos créditos pelas entradas de combustível e lubrificantes.

Assim, não se pode aplicar às atividades da Impugnante o disposto no § 3º, incisos I e II do art. 12 do Anexo V do RICMS/02, pois à época de sua edição apenas as empresas transportadoras é que eram destinatárias dessa exigência e, portanto, fazia sentido em se exigir o cupom a cada abastecimento com a indicação da placa e do hodômetro do veículo abastecido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As decisões deste Conselho de Contribuinte que aplicam as regras do § 3º do art. 12 do Anexo V do RICMS/02 referem-se a contribuintes que possuem como atividade de transporte rodoviário de cargas.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 08/02/13. ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidas as Conselheiras Ivana Maria de Almeida (Relatora) e Maria de Lourdes Medeiros, que lhe davam provimento nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Antônio César Ribeiro e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 22 de fevereiro de 2013.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

José Luiz Drumond
Relator designado

R