

Acórdão: 23.957/25/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004043141-29
Impugnação: 40.010158573-79
Impugnante: CSN Cimentos Brasil S.A.
IE: 493073229.81-16
Proc. S. Passivo: Diogo Gregório Burilio/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatou-se que a Impugnante aproveitou indevidamente créditos de ICMS de prestações de serviços de transporte, vinculados a operações de entrada de mercadorias não destinadas à industrialização ou comercialização. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso IV, alínea “a”, subalínea “a.3” do RICMS/02 (art. 39, inciso IV, alínea “a”, item “3” do RICMS/23). Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. Constatou-se que a Impugnante aproveitou indevidamente créditos de ICMS de prestações de serviços de transporte cujo Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) identifica tomador do serviço diverso da Autuada. Infração caracterizada nos termos do art. 63, § 1º, inciso I c/c art. 66, inciso I, ambos do RICMS/02 (art. 29, § 1º, inciso I c/c art. 31, inciso V, ambos do RICMS/23). Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/02/21 a 31/08/23, decorrente de:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviços de transporte vinculados à operação de entrada de mercadorias não destinadas à industrialização ou comercialização;

2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviço de transporte cujo Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) identifica tomador do serviço diverso do Contribuinte objeto da autuação.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 168/184, e documentos às páginas seguintes.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação Fiscal de págs. 209/227, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição Nulidade do Auto de Infração

Preliminarmente, argui a Impugnante existir vício do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, pelo impedimento de sua participação.

Pela análise do feito, isso não procede.

Veja-se que os procedimentos preparatórios ao lançamento foram praticados em conformidade com a legislação tributária, tal qual demonstrado nos autos pela própria Fiscalização.

Oportuno salientar que em 28/10/24, a Impugnante tomou ciência do início da ação fiscal, conforme AIAF nº 10.000052288.64, encaminhado por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e.

Neste sentido inclusive, oportuno colacionar o disposto no art. 69 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 447.747, de 3 de março de 2008, que assim dispõe:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(...)

O AIAF foi emitido visando documentar o início de ação fiscal no estabelecimento da Autuada. Além de outros dados, constaram do referido documento o período a ser fiscalizado (01/02/21 a 31/08/24) e o objeto da auditoria fiscal, qual seja, a “Verificação da correta escrituração e apropriação de crédito de ICMS decorrente da aquisição de serviço de transporte de carga acobertado por CTe. 01/02/21 a 31/08/23 (incorporada IE 003887266.00-25). 01/09/23 a 31/08/24 (incorporadora)”.

A Impugnante inclusive transcreve em seu favor, para sugerir eventual nulidade, o disposto nos arts. 68 e 70 do RPTA, esquecendo-se por conveniência que até mesmo o art. 68 citado trata de “poderá”. Não é nada taxativo. Esses procedimentos fiscais podem ser adotados pela Fiscalização, se assim entender conveniente.

Nesse sentido, importante pontuar a decisão do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CCMG, no Acórdão nº 23.565/20/3ª:

ACORDÃO Nº 23.565/20/3ª

(...)

INSTA OBSERVAR DE INÍCIO, QUE O ART. 68 DO RPTA ESTÁ INSERIDO NA SEÇÃO QUE TRATA “DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS AUXILIARES”, PASSO PRECEDENTE À AÇÃO FISCAL REPRESSIVA, E REZA O SEGUINTE:

ART. 68. - NA REALIZAÇÃO DO PROCEDIMENTO DE CRUZAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS, SE DETECTADAS INCONSISTÊNCIAS RELATIVAS ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS, O SUJEITO PASSIVO **PODERÁ**:

I - TER O SEU NOME E A RESPECTIVA INCONSISTÊNCIA INDICADOS NO MÓDULO DE AUTORREGULARIZAÇÃO DO SIARE; I

I - SER INTIMADO A JUSTIFICAR OU A APRESENTAR DOCUMENTOS RELATIVOS ÀS INCONSISTÊNCIAS. (G.N.)

CONFORME SE DEPREENDE DO ORDENAMENTO DAS REGRAS NELE DISPOSTAS, EM ESPECIAL A PARTE DESTACADA ACIMA, A AUTOREGULARIZAÇÃO IMPLEMENTADA NÃO É INCONDICIONAL E INDISCRIMINADA. DEPENDERÁ DO PODER DISCRICIONÁRIO DA ADMINISTRAÇÃO, DE CONFORMIDADE COM O PLANEJAMENTO FISCAL NORTEADOR DA AÇÃO FISCALIZATÓRIA.

NEM SEMPRE AS CONDIÇÕES E OS RESULTADOS PROGRAMADOS LEVARÃO AO CONTATO PRÉVIO COM O CONTRIBUINTE INSERIDO NAS ATIVIDADES COM PROCEDIMENTOS AUXILIARES DE MONITORAMENTO, EXPLORATÓRIA OU CRUZAMENTO DE DADOS, ANTES DA AÇÃO REPRESSIVA. ESTA DECISÃO ESTÁ VINCULADA A FATORES ESTRATÉGICOS QUE NÃO PODEM SER VINCULADOS, AMARRADOS A UM PROCEDIMENTO MENOS GRAVOSO, COMO QUER A IMPUGNANTE.

CABE REPISAR, QUE ESTÁ PREVISTO NO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS – RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08, EM SEUS ARTS. 66 E 67, PROCEDIMENTOS FISCAIS AUXILIARES, QUE NÃO CARACTERIZAM O INÍCIO DE AÇÃO FISCAL (MONITORAMENTO, EXPLORATÓRIO, CRUZAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS), POR MEIO DOS QUAIS, CONSTATADA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, ENSEJARÁ A LAVRATURA DE AUTO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL, PROCEDIMENTO ESTE PREPARATÓRIO PARA O LANÇAMENTO.

(...)

No caso em tela, o procedimento de auditoria fiscal, iniciou-se pela lavratura do AIAF nº 10.000052288.64 (págs. 5), atendendo ao exposto nos arts. 69 e 70 do mesmo Decreto nº 44.747/08.

No tocante ao art. 70 do RPTA, conforme alegado pela Impugnante, o Fisco não requisitou no AIAF a apresentação de nenhum documento por não ser necessário para o levantamento fiscal ora realizado. Isto porque todos os dados para a análise do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco já estavam disponíveis, ou seja, constavam em documentos fiscais eletrônicos: Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) e Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e nos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) - Registro D100 transmitidos pela própria Impugnante.

O trabalho fiscal foi realizado por meio do cruzamento dos dados dos Conhecimentos de Transporte eletrônicos (CT-e) escriturados no Registro D100, com as respectivas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) escrituradas no Registro C190 da Escrituração Fiscal Digital – EFD (arquivo validado, assinado digitalmente e transmitido pela Autuada), conforme pode ser comprovado pelos Anexos 3 a 5 do Auto de Infração.

Diante do exposto, tendo em vista que o levantamento fiscal foi totalmente realizado por meio de cruzamento eletrônico de dados extraídos de documentos eletrônicos relacionados às operações da Impugnante e por seus arquivos eletrônicos EFD, não há que se falar em solicitação do Fisco para a Impugnante apresentar documentos, conforme alegado pela Defesa.

No que tange a citação do art. 74 do RPTA, importante frisar que houve a emissão e notificação regular do AIAF nº 10.000052288.64, conforme acima demonstrado.

Portanto, o argumento de supressão da fase inicial de fiscalização e do grave prejuízo ao direito de defesa é absolutamente equivocado.

A ação fiscal foi iniciada mediante a lavratura do competente Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, por meio do qual a Autuada foi cientificada do início da auditoria fiscal, tendo como objeto a “Verificação da correta escrituração e apropriação de crédito de ICMS decorrente da aquisição de serviço de transporte de carga acobertado por CTe. 01/02/21 a 31/08/23 (incorporada IE 003887266.00-25). 01/09/23 a 31/08/24 (incorporadora)”, nos exatos termos previstos na legislação tributária, conforme arts. 69 e 70 do RPTA.

Diante do exposto, resta comprovado que o Fisco observou todos os requisitos em relação à emissão e notificação do AIAF, sendo a alegação de vício em tal documento totalmente descabida.

Quanto à alegação de que o lançamento não se mostra afinado com a Lei nº 13.515/00 - Código de Defesa do Contribuinte, também não tem razão a Impugnante, uma vez que foram observados os princípios de que trata a lei, não há abuso na constituição do crédito tributário e lhe está sendo garantido o direito à ampla defesa no âmbito do processo administrativo.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

No que diz respeito ao Acórdão do CCMG nº 22.741/17/1ª citado pela Impugnante, que julgou nulo o Auto de Infração baseado em procedimento fiscal irregular – intimação irregular do AIAF, verifica-se claramente que a situação não se enquadra no Auto de Infração ora analisado.

O referido acórdão cita como fundamentação da decisão:

(...) Segundo verifica-se dos autos, o Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF), fls. 02, que não foi objeto de completo preenchimento, estando em branco a informação da data do início da ação fiscal, foi enviado aos Sujeitos Passivos, por via postal, por meio de Aviso de Recebimento (AR), num mesmo envelope, juntamente com o Auto de Infração, conforme documentos de fls. 08/09.” e “No caso dos autos, a fase preambular foi suprimida, já que a Autuada recebeu, simultaneamente, pelo mesmo registro postal, tanto o AIAF, quanto o Auto de Infração.

(...)

Acrescenta-se que nesse caso do Acórdão nº 22.741/17/1ª, verificam-se outros equívocos no Auto de Infração em questão, tais como: ausência de coincidência entres os valores declarados como doados e o valor constante no lançamento e ausência de documentos que permitam ao Contribuinte identificar como a Fiscalização chegou aos valores de base de cálculo do imposto e do próprio imposto.

Já no presente caso, conforme demonstrado, a Impugnante tomou ciência do início da ação fiscal em 28/10/24, por meio do AIAF nº 10.000052288.64, e, em 11/11/24, tomou ciência do Auto de Infração nº 01.004043141-29. O referido AIAF informou o período a ser fiscalizado e o objeto da auditoria fiscal.

Além disso, acostados ao Auto de Infração constam o Relatório Fiscal Complementar e os Anexos 1 a 7, que demonstram detalhadamente os valores do crédito tributário e comprovam nitidamente a acusação fiscal.

Portanto, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração por vício na expedição do AIAF, uma vez que não há qualquer irregularidade no procedimento adotado pelo Fisco, que emitiu o AIAF, dando ciência à Autuada do início da ação fiscal, e, tendo verificado as irregularidades ora imputadas, lavrou o presente Auto de Infração.

No que diz respeito ao alegado vício por suposta falta de motivação e limitação ao princípio da ampla defesa, a Impugnante reporta-se ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Alega haver descrição imprecisa da infração que lhe é imputada. Acrescenta que o Auto de Infração assumiu uma acusação genérica quanto a natureza das operações vinculadas aos CT-e glosados, violando os princípios da motivação dos atos administrativos, da ampla defesa e do contraditório. Prossegue afirmando que o Auto de Infração não conseguiu relacionar o dispositivo legal infringido por cada infração, dentre a considerável relação de infringência à legislação descrita da referida autuação.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Em relação à motivação do lançamento, tem-se que o relatório do Auto de Infração foi redigido de forma objetiva e clara e contém, inclusive, descrição em separado das irregularidades que fundamentam a acusação fiscal. Veja-se:

(...) Constatou-se, mediante conferência dos documentos fiscais eletrônicos – Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) – e dos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) – Registro D100 –, no período de 01/02/2021 a 31/08/2023, a falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ (...), em razão de:

- 1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviços de transporte vinculados a operação de entrada de mercadorias não destinadas a industrialização ou comercialização;
- 2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviços de transporte cujo Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) identifica tomador do serviço diverso do contribuinte objeto desta autuação. (...)

Destaca-se, ainda, que, além do referido relatório constante no corpo do Auto de Infração, há o “Relatório Fiscal Complementar” anexo ao Auto de Infração, que contém informações claras, minuciosas e precisas, com a descrição pormenorizada dos fatos que motivaram sua lavratura, indicando dispositivos legais infringidos e as penalidades aplicadas, além dos Anexos 1 a 7, que demonstram detalhadamente os valores do crédito tributário e comprovam nitidamente a acusação fiscal.

Conclui-se, portanto, que a alegação de motivação deficiente do lançamento é totalmente improcedente.

Assim sendo, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 95 do RPTA.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Portanto, não há que se falar em inobservância do art. 142 do CTN como pretende a Impugnante.

A Defesa ainda transcreve ementa do Acórdão do CCMG nº 21.454/17/2ª, que julgou nulo o Auto de Infração baseado em procedimento fiscal irregular – falta de descrição clara do Auto de Infração.

O referido acórdão cita como fundamentação da decisão:

(...)

AINDA QUE, NUMA PRIMEIRA ANÁLISE, O ENTENDIMENTO DA FISCALIZAÇÃO PAREÇA CORRETO, INFERE-SE DO EXAME DOS AUTOS QUE O LANÇAMENTO CONTÉM VÍCIO FORMAL, POIS A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACUSAÇÃO FISCAL CARECE DE PONTUAR, COM PRECISÃO, AS INFRAÇÕES COMETIDAS PELA AUTUADA.

VERIFICA-SE, PORTANTO, QUE NÃO FORAM ATENDIDOS OS REQUISITOS DE VALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO LEVADO A EFEITO PELA FISCALIZAÇÃO.” ACRESCENTA, AINDA, “...POIS NÃO HÁ NO AUTO DE INFRAÇÃO, EM EXAME, ELEMENTOS SUFICIENTES PARA DETERMINAR COM SEGURANÇA E CLAREZA O FUNDAMENTO PARA A EXIGÊNCIA FISCAL.

(...)

Reproduz também, ementa do Acórdão do CCMG nº 22.462/17/1ª, que julgou nulo o Auto de Infração, baseado em procedimento fiscal irregular – falta de descrição clara e precisa do Auto de Infração – incompatibilidade entre a acusação fiscal e os dispositivos apontados como infringidos pela Autuada.

O referido acórdão cita como fundamentação da decisão:

(...)

NO CASO ORA EM APREÇO, COMO VISTO, O TRABALHO FISCAL FOI EDIFICADO SOB A ACUSAÇÃO FISCAL DE SIMULAÇÃO, SENDO ESTA A INFRAÇÃO DESCRITA NO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO E NAS MANIFESTAÇÕES FISCAIS SUBSEQUENTES, AO PASSO QUE TANTO O DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO QUANTO OS PROCEDIMENTOS UTILIZADOS PELA AUTORIDADE LANÇADORA FUNDAMENTARAM-SE NO PROCEDIMENTO DA DESCONSIDERAÇÃO DOS ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS, CONTRA O QUAL SE DEFENDEU A IMPUGNANTE.

(...)

Constata-se claramente que as situações dos acórdãos supracitados não se enquadram no Auto de Infração ora analisado.

No presente caso, conforme exhaustivamente demonstrado, o relatório do Auto de Infração é claro e preciso em relação a acusação fiscal.

Ademais, o “Relatório Fiscal Complementar” contém informações mais detalhadas sobre o trabalho fiscal, os Anexos 1 a 7 demonstram detalhadamente os valores do crédito tributário e comprovam nitidamente a acusação fiscal. O Auto de Infração relaciona todos os dispositivos da legislação tidos por infringidos e aqueles relativos às penalidades aplicadas, sendo que estas e as infringências cometidas estão embasadas na legislação, inexistindo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade, pois o Auto de Infração foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do RPTA.

Rejeita-se, portanto, as prefaciais de nulidade arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/02/21 a 31/08/23, decorrente de:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviços de transporte vinculados à operação de entrada de mercadorias não destinadas a industrialização ou comercialização;

2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviço de transporte cujo Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) identifica tomador do serviço diverso do Contribuinte objeto da autuação.

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

Da Primeira Irregularidade

Em relação à irregularidade “1 – aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviços de transporte vinculados à operação de entrada de mercadorias não destinadas à industrialização ou comercialização”, constata-se claramente que todos os serviços de transporte relacionados estão vinculados à operação de entrada de mercadorias não destinadas à industrialização ou comercialização.

Analizando o estorno do crédito sob a ótica da não cumulatividade do ICMS, assim estabelece a Norma Constitucional, especificamente, o art. 155, § 2º, inciso I:

Constituição Federal/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

19: A Lei Complementar nº 87/96 reproduz a previsão constitucional no seu art.

Lei Complementar nº 87/96

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

(...)

A Lei Estadual nº 6.763/75 também dispõe sobre a não cumulatividade do ICMS, nos arts. 28 e 29:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 28. O imposto é não cumulativo, compensando se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

(...)

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

Não obstante o princípio da não cumulatividade, o direito ao creditamento de ICMS, por sua vez, está condicionado ao estrito cumprimento das normas tributárias, sendo imprescindível a observância de todos os requisitos e imposições legais.

A Lei Complementar nº 87/96, sem ofensa ao princípio da não cumulatividade, veda o direito ao aproveitamento de crédito na utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, em seu art. 20, § 1º:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Já o art. 70, inciso IV, alínea “a”, subalínea “a.3” do RICMS/02 (art. 39, inciso IV, alínea “a”, item “3” do RICMS/23), veda expressamente o aproveitamento de crédito de ICMS de prestações de serviços de transporte vinculados à operação de entrada de mercadorias não destinadas a industrialização ou comercialização:

RICMS/02

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

(...)

IV - os serviços de transporte ou de comunicação recebidos pelo tomador:

a) não se destinarem a ser por ele utilizados:

a.1) na execução de serviços de transporte ou de comunicação;

a.2) na comercialização de mercadorias;

a.3) em processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica;

(...)

Incabível, portanto, qualquer cogitação quanto à ofensa ao princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da CF/88.

O direito ao crédito de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte não é irrestrito: ele está subordinado à legislação tributária vigente na data da prestação do serviço, sem contrariar qualquer princípio constitucional.

Conforme demonstrado no Anexo 3 - Análise de Crédito CT-e – Entrada de Mercadoria não destinada a industrialização ou comercialização, foi realizado um cruzamento para identificar as aquisições de serviço de transporte vinculado à operação de entrada que contivesse documentos fiscais escriturados no Registro C190 da EFD (REGISTRO ANALÍTICO DO DOCUMENTO (CÓDIGO 01, 1B, 04, 55 e 65)) com Código Fiscal de Operações e de Prestações (CFOP) de entrada de mercadoria não destinada à industrialização ou comercialização (1407, 1556, 1557, 2407, 2556, 2557 e 3556).

Como mencionado acima, o levantamento foi realizado com base nos arquivos da EFD transmitidos pela Autuada, ou seja, ela própria declara tratar-se de mercadoria não destinada à industrialização ou comercialização.

Portanto, não procede a alegação a Defesa de “se tratar de prestação de serviços de transporte vinculadas ao transporte de insumos e de mercadorias produzidas pela Impugnante”.

Assim, como é possível que um CT-e possa abrigar mais de uma NF-e, foram estornados os créditos indevidamente apropriados do serviço de transporte na proporção que essas operações de entrada de mercadorias não destinadas à industrialização ou comercialização representam dentre todas as NF-e vinculadas ao respectivo CT-e, de forma a se preservar o princípio da não cumulatividade do imposto.

O direito ao creditamento do ICMS na aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, somente é permitido a partir de 1º de janeiro de 2033, de conformidade com o art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do

estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;

(...)

O RICMS/02, art. 70, inciso III (art. 39, inciso III do RICMS/23), assim dispõe a respeito do creditamento do imposto na aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento:

RICMS/02

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

(...)

III - se tratar de entrada, até a data estabelecida em lei complementar federal, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

(...)

Resta, portanto, demonstrado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS para a irregularidade em questão.

Da Segunda Irregularidade

Em relação à irregularidade “2 – aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviços de transporte cujo Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) tenha a identificação do tomador do serviço diversa do contribuinte objeto desta autuação”, constata-se claramente que todos os serviços de transporte relacionados possuem a identificação do tomador do serviço diverso da Autuada.

No tocante ao creditamento do ICMS na aquisição de serviço de transporte rodoviário de cargas, a legislação tributária apenas concede o direito ao crédito pelo tomador do serviço, desde que corretamente identificado no CT-e. É o que dispõe o inciso I do § 1º do art. 63 c/c o art. 66, inciso I, ambos do RICMS/02 (§ 1º, inciso I do art. 29 c/c o art. 31, inciso V do RICMS/23):

RICMS/02

Art. 63. O abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante apresentação do documento fiscal, salvo as exceções estabelecidas na legislação tributária e nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º e no § 6º.

§ 1º O valor do imposto relativo ao serviço de transporte rodoviário de cargas somente poderá ser utilizado como crédito pelo tomador do serviço, desde que corretamente identificado:

I - no Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e;

(...)

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

I - ao serviço de transporte ou de comunicação prestado ao tomador, observado o disposto no § 2º deste artigo;

(...)

Logo, a norma retrotranscrita prescreve expressamente a condição de tomador do serviço corretamente identificado no Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), para o direito à apropriação de crédito do ICMS, o que não se verifica nos documentos anexos ao Auto de Infração.

Trata-se de prova formal de perfeita subsunção da norma aos fatos.

Conforme demonstrado no Anexo 4 - Análise de Crédito CT-e – Tomador do Serviço, foram apuradas as ocorrências de escrituração de aquisição de serviço de transporte com crédito de ICMS e cujo CT-e tenha a identificação do tomador do serviço de transporte diverso da Autuada (CNPJ 60.869.336/0277-40 e CNPJ 38.282.487/0002-04). Está tudo devidamente demonstrado e até mesmo exemplificado na manifestação fiscal.

O argumento da Defesa, de que eventuais equívocos na indicação do tomador da prestação de serviços no CT-e não poderia servir de óbice para o direito de crédito, é totalmente descabido.

Não basta simplesmente alegar incorreções na indicação do tomador da prestação de serviço no CT-e. Há procedimentos e prazos estabelecidos para eventuais erros no preenchimento do CT-e, o que não ocorreu no presente caso.

Assim, resta comprovado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS para a irregularidade em análise, uma vez que o tomador do serviço informado no CT-e não é o estabelecimento que apropriou o crédito de ICMS do serviço de transporte.

Importante frisar que não consta no presente Auto de Infração nenhum estorno de crédito de ICMS referente a aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviços de transporte vinculados à operação de saída de mercadorias amparadas por isenção e não incidência.

Destaca-se, ainda, que a Impugnante quitou o Auto de Infração nº 01.004047706-80, referente ao seu estabelecimento de IE 493073229.52-22 (Montes Claros), que após reformulação do crédito tributário restaram apenas as irregularidades “2 - Aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestação de serviços de transporte vinculados à operação de entrada de mercadorias não destinadas à industrialização ou comercialização” e “3 - Aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestação de serviços de transporte cujo Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) tenha a identificação do tomador do serviço diversa do contribuinte objeto desta autuação”, sendo tais irregularidades as mesmas do Auto de Infração ora impugnado (irregularidades 1 e 2).

No que diz respeito às Multas aplicadas, de Revalidação e Isolada, ainda que não tenham sido objeto de impugnação pela Autuada, oportuno registrar que as referidas sanções estão definidas na Lei nº 6.763/75 e foram corretamente aplicadas,

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tendo em vista que a Contribuinte infringiu a legislação tributária quando aproveitou indevidamente crédito de ICMS. Veja-se os dispositivos relativos às multas, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Octávio Moura de Almeida Calháo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 30 de abril de 2025.

Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator

CSP