

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.696/08/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000155898-95
Impugnação: 40.010121426-20
Impugnante: Ibor Transporte Rodoviário Ltda
IE: 367124957.00-94
Proc. S. Passivo: Joaquim Falci Castellões/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE – RODOVIÁRIO DE CARGAS – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – PROPORCIONALIDADE. Restou demonstrado que a Autuada aproveitou indevidamente crédito de ICMS de bens destinados ao ativo imobilizado e insumos em face da inobservância da proporcionalidade prevista na legislação tributária, observando-se que as prestações de serviço realizadas e submetidas ao regime de substituição tributária foram consideradas na proporcionalidade como “não tributadas”. Exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei 6763/75 parcialmente mantidas, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco e exclusão procedida pela Câmara de Julgamento. O item das exigências fiscais relativamente ao aproveitamento indevido de crédito de ICMS provenientes de energia elétrica e telecomunicações foi quitado, com a extinção da respectiva obrigação tributária. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS, no período de janeiro/2002 a dezembro/2005, de notas fiscais com bens destinados ao ativo imobilizado e insumos sem observância da proporcionalidade prevista no art. 70, § 7º e art. 71, § 6º e art. 66, § 1º, item 4 do RICMS/96, e art. 70, § 7º; art. 71, § 6º e art. 66, inciso VIII do RICMS/02 e, também, de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de energia elétrica e de telecomunicações.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, II da Lei 6763/75 e Multa Isolada do art. 56, XXVI do mesmo diploma legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações às fls. 47/53 e 149/155.

Alega que a Lei Complementar 87/96 autoriza a manutenção de crédito de ICMS quando da saída de mercadoria ou da prestação de serviço forem destinadas ao exterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta que o diferimento não pode ser confundido com a não-incidência ou com a isenção. Portanto, não admite o estorno dos créditos que não sejam de prestação de serviço ao abrigo da não-incidência ou da isenção.

Assevera, conforme termos a seguir aduzidos, que a fiscalização cometeu diversos erros:

- as planilhas de fls. 116 e 128 estão em desacordo com a planilha de fls. 139;
- não discriminou as bases de cálculos das multas isoladas entre novembro de 2003 e dezembro de 2005;
- os créditos pelas entradas do exercício de 2002 não correspondem aos constantes do livro Registro de Apuração do ICMS;
- foi ignorado o pagamento relativo ao Auto de Infração do exercício de 2001;
- não foram considerados os valores referentes aos créditos de ICMS de aparelhos rastreadores;
- considerou as operações tributadas por substituição tributária no total de operações isentas e não tributadas;
- argumenta que em razão do equívoco cometido no mês de dezembro de 2005, foi cobrado o ICMS correspondente às entradas de energia e telecomunicações, apesar do saldo credor.
- o crédito tributário relativamente ao estorno de energia elétrica e telecomunicações foi pago pela Autuada, conforme documento de fls. 75.

Requer a procedência da Impugnação.

Às fls. 70/76, a Impugnante fez o recolhimento dos valores referentes à parcela do crédito tributário sobre energia e telecomunicação.

O Fisco reformula o crédito tributário às fls. 107/140, argumentando que levou em conta a decisão proferida no acórdão nº. 17.668/07/2ª, excluindo do crédito tributário a parcela relativa ao diferimento.

A Autuada regularmente intimada às fls. 147/148, na pessoa do seu procurador, apresenta nova impugnação às fls. 149/155.

O Fisco manifesta-se às fls. 326/332.

A 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG converte o julgamento em diligência às fls. 335, com solicitações ao Fisco, que responde a deliberação da Câmara às fls. 337/340, contudo, sem cumpri-la na forma solicitada.

A Autuada manifesta-se às fl. 344.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como dito no relatório acima, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS:

1) sem levar em conta a proporcionalidade prevista no art. 70, § 7º; art. 71 § 6º; art. 66, § 1º, item 4 do RICMS/96, e, art. 70, § 7º; art. 71, § 6º e art. 66, inciso VIII do RICMS/02;

2) proveniente de energia elétrica e de telecomunicações.

É importante destacar-se, conforme fls. 75, que a Autuada pagou o crédito tributário relativo à exigência do estorno de crédito de energia elétrica e telecomunicações, com a conseqüente extinção da obrigação tributária correspondente.

Quanto à alegação de que a Lei Complementar 87/96 autoriza a manutenção do crédito de ICMS quando há prestação de serviço vinculada à exportação de mercadoria (transporte até ao porto), salienta-se que o Regulamento do ICMS mineiro prevê que as referidas prestações são isentas do imposto, prescrevendo o RICMS/02:

Art. 5º- O imposto não incide sobre:

(...)

III- a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre a prestação de serviços para o exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo e no item 126 da Parte 1 do Anexo I (grifos acrescidos)

ANEXO I

Item 126 - Prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior, na forma prevista no inciso III e § 1º do artigo 5º deste Regulamento.

Art. 6º- São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.

Neste sentido, em vários precedentes da interpretação administrativa, sejam pelos acórdãos de números 13.931/99/1º, 14.090/99/1º, 14.116/00/1º, dentre outros; sejam pelas Consultas de Contribuintes de números 084 a 095/97, 052 a 053/98 e 110/99, o entendimento é de que as prestações até o porto estão abrangidas pela incidência do ICMS.

As consultas, em síntese, esclarecem que se a prestação for realizada em território nacional, ainda que esteja vinculada à mercadoria que será futuramente exportada, como, por exemplo, o seu transporte até o porto ou para uma trading company, haverá incidência normal do ICMS.

Entretanto, frise-se, a legislação tributária à época dos fatos geradores e a atual prevêem isenção para as prestações de serviço até o porto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, o art. 110 do RPTA/MG veda ao Órgão Julgador administrativo a apreciação de constitucionalidade ou negativa de aplicação de ato normativo estadual.

Por outro lado, as planilhas não estão em desacordo como quer a Impugnante, o que se fez foi compensar os saldos das diferenças a maior nos meses posteriores, o que gerou as planilhas de fls. 117 e 129 que coincide com a de fls. 139.

A base de cálculo da multa isolada encontra-se demonstrada no relatório fiscal de fls. 06/09, na coluna de valor.

Não há divergência de valores, conforme se infere à fl. 117, em cotejo com o crédito da cópia fiel e os valores lançados no livro Registro de Apuração de ICMS do fls. 219 e seguintes.

O PTA nº 01.000154833.70 de 2001, conforme informou o Fisco à fl. 331, encontra-se em dívida ativa. Portanto, não houve a quitação do crédito tributário por ele exigido.

Quanto às operações tributadas por substituição tributária, apesar do Fisco e da Impugnante mencionarem, expressamente, tratar-se de operações sujeitas à substituição tributária, o que se verifica dos autos é que se tratam de prestações de serviço sujeitas ao regime de substituição tributária realizadas pela Autuada, no mês de dezembro/2005.

Neste sentido, se as prestações de serviço foram tributadas por substituição tributária, na apuração do imposto devido foi deduzido o crédito presumido, conforme dispõe expressamente o art. 8º do Anexo XV do RICMS/02, que está contido no Capítulo “**DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO**”, nos seguintes termos:

Art. 8º - Do imposto calculado na forma do artigo anterior será deduzido o crédito presumido de que trata o inciso XXIX do caput do art. 75 deste Regulamento.

Art. 7º - Nas hipóteses deste Capítulo, o imposto a recolher a título de substituição tributária será calculado mediante aplicação, sobre a respectiva base de cálculo, da alíquota estabelecida para a prestação.

Parágrafo único. É vedada a compensação de débito relativo à substituição tributária com qualquer crédito do imposto decorrente de entrada de mercadoria ou de utilização de serviço.

Assim, a Autuada não tem direito aos créditos pelas entradas de mercadorias, frise-se, uma vez que já foi utilizado o crédito presumido.

O contrário, a apropriação de crédito pela Autuada, resultaria no duplo aproveitamento de créditos, ou seja, o crédito presumido e o crédito pelas entradas de mercadorias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, para o fim de creditamento do ICMS de mercadorias relativamente às prestações de serviços realizadas, correto o procedimento adotado pelo Fisco de considerar as prestações efetuadas sob o regime de substituição tributária como “não tributadas”.

Assim, de acordo com o RICMS/02, corretos os estornos dos créditos de ICMS consignados no Auto de Infração ora analisado, proporcionalmente às prestações de serviços de transporte isentas e não tributadas, nos seguintes termos, em síntese:

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

(...)

§ 7º - Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o abatimento de que trata o inciso II do caput do artigo 66 deste Regulamento, na forma prevista no § 3º do mencionado artigo, na proporção das operações ou prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações ou prestações.

(...)

§ 9º - Para efeito do disposto no inciso II do parágrafo anterior:

I - o valor das operações ou das prestações tributadas corresponde à diferença entre o valor das operações ou das prestações totais e o valor das isentas, das não tributadas e das com base de cálculo reduzida, tomando-se nestas apenas o valor relativo à redução.

II - equiparam-se às tributadas as operações ou as prestações com destino ao exterior, bem como as isentas e com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito.

Quanto aos rastreadores, pelo que se infere dos autos, foram imobilizados e integram à atividade da Autuada, devendo, desta forma, serem acatados os créditos relativamente a eles.

Quanto aos argumentos de fragilidade do Auto de Infração, por falta de informações básicas, destaca-se, primeiramente, que a defesa foi exercida detalhada e plenamente; segundo, que a 3ª Câmara de Julgamento converteu o julgamento em diligência, solicitando esclarecimentos ao Fisco, no sentido de buscar a verdade material.

Portanto, com os elementos dos autos a defesa pode ser exercida na sua plenitude.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação de fls. 108/139 e DCMM de fls. 145/146 e, ainda, para excluir as exigências relacionadas aos rastreadores. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Vander Francisco Costa, que o julgavam

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parcialmente procedente, para excluir, ainda, as exigências relativas ao estorno proporcional de crédito de insumos e bens do ativo vinculados às prestações de serviço de transporte de mercadorias destinadas ao exterior, devendo ser mantido, integralmente, o estorno de créditos de energia elétrica e telecomunicações. Designado relator o Conselheiro Mauro Heleno Galvão (Revisor). Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros supracitados Luciana, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 16 de julho de 2008.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente / Relator / Designado**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.696/08/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000155898-95	
Impugnação:	40.010121426-20	
Impugnante:	Ibor Transporte Rodoviário Ltda	
	IE: 367124957.00-94	
Proc. S. Passivo:	Joaquim Falci Castellões/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de insumos, bem como da entrada de bens destinados ao ativo imobilizado, em face da não observância da limitação ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto.

Há nos autos também a imputação de aproveitamento indevido de crédito de energia elétrica e de telecomunicações.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 47/64 e 149/155, alegando dentre outros pontos que são abordados na decisão majoritária, que foram apontados os valores do imposto creditado, do faturamento total, de outras operações, do faturamento com prestações de transporte e das prestações sem débito (isentas/não tributadas/ST) e, com base em tais valores, foi estabelecido um percentual de crédito a estornar, mas foram feitas inclusões indevidas no cálculo das prestações sem débito, tais como as prestações de serviços de transporte para o exterior.

O Fisco se manifesta, primeiramente promovendo uma adequação do crédito tributário a uma decisão tomada pelo Conselho de Contribuintes expurgando do crédito tributário as prestações de serviço de transporte de sucata e afirmando que, de acordo com o artigo 66, inciso VIII, do RICMS/02, a empresa prestadora de serviços de transporte, que apura o imposto pelo regime de débito/crédito, somente aproveitará créditos 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. As operações ditas pela Impugnante

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como de exportação se referem a transporte até o porto, não configurando hipótese de imunidade e nem de isenção estabelecida em lei complementar, mas de isenção estabelecida pela legislação do Estado de Minas Gerais, conforme previsto no item 126, do Anexo I, do RICMS/02, devendo o crédito das mercadorias adquiridas para sua prestação ser estornado. Assim, pede ao final, seja julgado procedente em parte o lançamento de acordo com a reformulação efetuada.

Inicialmente, cumpre destacar não haver divergência entre os votos proferidos quanto às exigências retiradas do crédito tributário.

Ressalte-se que o artigo 66, inciso VIII do RICMS/02, como regra geral que comporta especificidades, como se verá a seguir, limita o crédito ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto, *in verbis*:

“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;
.....”

Entretanto, quanto à questão relativa as prestações de serviços de transporte para o exterior, o entendimento aqui exposto diverge da decisão majoritária.

Determina o inciso III do artigo 5º do Regulamento do ICMS mineiro aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02:

“CAPÍTULO II

Da Não-Incidência

Art. 5º - O imposto não incide sobre:

.....
III - a operação que destine ao exterior mercadoria, inclusive produto primário e produto industrializado semi-elaborado, bem como sobre a prestação de serviços para o exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo e no item 126 da Parte 1 do Anexo I;

.....
§ 1º - Observado o disposto no § 3º, a não-incidência de que trata o inciso III do caput deste artigo alcança:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....
§ 3º - Nas operações de que tratam o inciso III do caput deste artigo e o seu § 1º:

.....
II - não será exigido o estorno do crédito do imposto referente a mercadorias, bens ou serviços entrados ou recebidos, que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior.

.....”

Da leitura do dispositivo acima transcrito percebe-se que a não incidência do ICMS alcança a prestação de serviços de transporte que destine mercadoria ao exterior, sendo que, nesta hipótese, encontra-se assegurada a manutenção dos créditos pelas entradas.

Importante destacar, principalmente, face à alegação do Fisco de que as prestações realizadas pela Impugnante não se caracterizariam como prestações de serviço de transporte para o exterior, e que estariam sujeitas à isenção do item 126 do Anexo I do Regulamento do ICMS, que o próprio item 126 traz uma clara distinção quanto as operações realizadas pela Impugnante, pois remete a questão ao retro transcrito artigo 5º, senão veja-se:

“ Item 126 - Prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior, na forma prevista no inciso III e § 1º do artigo 5º deste Regulamento.”

Não é sem motivo que o legislador cita o inciso III e §1º do artigo 5º do Regulamento. Isto ocorre para deixar clara a aplicação da regra contida em tais dispositivos, qual seja, a manutenção do crédito de ICMS.

Mesmo nos casos de isenção é possível a manutenção integral do crédito pelas entradas quando a legislação assim determina. E é exatamente este o caso em tela. Mesmo na hipótese em que os serviços de transporte estão sujeitos à isenção, a norma regulamentar garantiu a manutenção do crédito.

Assim, mesmo nos casos da isenção expressa no item 126 do Anexo I do RICMS/02, é possível a manutenção integral do crédito pelas entradas como as normas acima determinam.

Portanto, mesmo que fosse considerado, como quer o Fisco que as prestações praticadas pela Impugnante não estão sujeitas a não incidência mas sim a isenção, também assim estaria garantida a manutenção do crédito que se pretende estornar com o lançamento ora analisado.

Cumprê destacar que a Lei Complementar n.º 87/96 não traz a distinção entre transporte até o porto ou zona de fronteira e transporte direto para o exterior para efeitos de não incidência. Nem poderia ser diferente sob pena de estabelecer claro prejuízo e discriminação às espécies de transporte.

Nesta linha, encontram-se os artigos 3º, inciso II e 21, § 2º da Lei Complementar n.º 87/96:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 3º O imposto não incide sobre:

.....
II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;
.....

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

.....
§ 2º Não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior ou de operações com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. (Redação dada pela Lei Complementar nº 120, de 2005)
.....”

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir, além das parcelas excluídas pela decisão majoritária, as exigências consubstanciadas no lançamento ora apreciado relacionadas ao estorno de crédito proporcional as prestações de serviço que destinem mercadorias ao exterior. Observe-se, entretanto, quanto ao estorno de crédito relativo a energia elétrica e telecomunicações que o trabalho fiscal deve ser mantido pois, neste caso, não é permitido o aproveitamento de créditos desta natureza para empresas transportadoras.

Sala das Sessões, 16 de julho de 2008.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**