

SECRETARIA DA
**FAZENDA E
PLANEJAMENTO**

GOVERNO DO
**ESTADO DO
TOCANTINS**



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS**

ACÓRDÃO Nº	108/2019
PROCESSO Nº:	2016/6360/500049
REEXAME NECESSÁRIO Nº:	4.035
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2016/004808
RECORRIDA:	TRANSMASUT TRANSPORTES LTDA.
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.446.374-7
RECORRENTE:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO. DOCUMENTO FISCAL SEM DESTAQUE DO IMPOSTO. AQUISIÇÃO DE ÓLEO DIESEL PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. INSUMO. IMPROCEDÊNCIA – É improcedente a reclamação tributária que exige estorno de créditos tributários não previstos na legislação tributária.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra o contribuinte qualificado na peça inaugural, referente às exigências de ICMS decorrentes de aproveitamentos indevidos de créditos relativos às entradas de mercadorias com notas fiscais sem destaque do ICMS, nos exercícios de 2013, 2014, 2015 e período de 01/01 a 30/09/2016, totalizando o valor de R\$ 3.660.685,66 (três milhões, seiscentos e sessenta mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e sessenta e seis centavos), conforme auto de infração (fls. 02/04).

Foram anexados ao presente processo, procuração, os levantamentos fiscais, Registros de Apuração do ICMS, Registros de Entradas e Saídas e DANFES (fls. 05/79).

A autuada foi intimada por ciência direta e por meio de seu Advogado, apresentou impugnação acompanhada de documentos, fundamentando suas alegações na Constituição Federal, Lei Complementar 87/96, e na legislação





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

tributária estadual, e ao final requer a improcedência do auto de infração e o processo é remetido para julgamento (fls. 80/623).

A Julgadora de primeira instância relata que todos os requisitos mínimos e necessários, previstos no art. 35, da Lei nº 1.288/2001, com as alterações dadas pela Lei nº 2.521/2011, devem ser observados na lavratura do auto de infração; Que a impugnação é tempestiva e foi apresentada por Advogado, nos termos do *caput* do art. 20, da Lei nº 1.288/2001, com redação dada pela Lei nº 2.521/2011; Que os prazos processuais foram cumpridos de acordo com o que preceitua o art. 26, da Lei nº 1.288/2001, com redação dada pela Lei nº 2.598/2012; Que o autuante identificado no campo 8, possui capacidade ativa para constituição do crédito tributário. Que as pretensões fiscais estão tipificadas e fundamentadas no inciso XVIII, do art. 45 c/c alínea “a” e “b”, do inciso XIX, do art. 18, do Regulamento do ICMS e a penalidade sugerida para as infrações é a prevista na alínea “e”, do inciso III, do art. 48, da Lei nº 1.287/2001, com redação dada pela Lei nº 2.253/2009.

Que o sujeito passivo não arguiu preliminar, desta forma, embora o autor do lançamento não tenha observado o mandamento previsto no inciso IV, do art. 35, da Lei nº 1.288/2001, por não demonstrar a origem dos créditos tributários lançados nos campos 7, dos Levantamentos Básicos do ICMS (fls. 06, 35, 53 e 70), relacionando quais as notas fiscais que geraram os aproveitamentos indevidos de créditos, deixou de analisar referido vício formal por se confundir com o mérito, e passo a análise meritória deste contencioso.

Que o processo refere-se, de um lado está o sujeito passivo alegando que tem como ramo de atividade, a prestação de serviços de transportes adquirindo combustíveis para execução de suas prestações de serviços (insumo), e que os créditos aproveitados são oriundos das entradas de óleo diesel (insumo), e que a ausência de destaque do ICMS na nota fiscal de aquisição de óleo diesel não é impeditivo ao aproveitamento do crédito do ICMS, uma vez que, na coluna observação da nota fiscal consta as informações da base de cálculo, alíquota e valor do ICMS - ST, não havendo vedação do aproveitamento desses créditos, e do outro lado, o fisco que estornou todos os créditos relativos às entradas de óleo diesel no estabelecimento do sujeito passivo, considerando que as notas fiscais de entradas não consignam o destaque do ICMS.

A Julgadora de primeira instância, diferentemente do autor do lançamento, e de acordo com o sujeito passivo, entende que o estabelecimento do sujeito passivo tem sim direito de se creditar do ICMS incidente nas entradas de óleo





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

diesel e este direito está consagrado no art. 155, I, "b" e seu § 2º, e inciso I da Constituição Federal, conforme abaixo:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

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;

Por outro lado, a Constituição Federal também dispôs que cabe a Lei Complementar disciplinar sobre o regime de compensação do ICMS:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

XII - cabe à lei complementar:

[...]

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

Desta forma, observada a regra matriz prevista na Constituição Federal, a permissão para disciplinar o regime de compensação do imposto e as disposições previstas na Lei Complementar nº 87/96, o Código Tributário Tocantinense, instituído





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

pela Lei nº 1.287/2001, e o Regulamento do ICMS seguiram as mesmas determinações:

Art. 18. Para a compensação a que se refere o art. 30 da Lei 1.287/2001, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

[...]

V – à mercadoria recebida para emprego na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal, desde que a prestação subsequente seja tributada.

Art. 30. 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 operações anteriores por este ou por outro Estado.

Art. 31. 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 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 interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

Art. 32. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está sujeito à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

§ 1º O direito ao crédito está condicionado à regularidade da documentação na conformidade do regulamento.

Desta forma, fundamentada nessas disposições o Regulamento do ICMS estabeleceu as condições para o aproveitamento do crédito de ICMS e em relação ao presente caso, ao contrário do que entende o autuante, o direito ao crédito de ICMS de aquisições de óleo diesel se enquadra sim como insumo para os prestadores de serviços de transportes, assim como claramente é permitido o direito de ser creditado no inciso V, do art. 18, vez que o óleo diesel é insumo necessário





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

para a realização das prestações de serviços de transportes e que, como sabemos, são tributadas pelo ICMS.

Ora, o inciso V, do art. 18, do Regulamento do ICMS, acima transcrito é claro ao dispor sobre o direito de crédito pelas transportadoras e a única condição imposta é que a prestação subsequente seja tributada, e apenas isso.

Além disso, o inciso XIX, do art. 18, do Regulamento do ICMS, citado pelo autuante como dispositivo legal infringido pelo sujeito passivo (campos 4.13, 5.13, 6.13 e 7.13, todos do auto de infração), quando regulamentou a disposição do inciso XIX, não incluiu nessa redação a situação dos prestadores de serviços transportes e nem dos produtos sujeitos a substituição tributária, ou seja, o óleo diesel, pois vê-se que este dispositivo legal está se referindo aos casos em que o valor do destaque do ICMS é consignado em valor à menor que o devido na nota fiscal e quando a operação ou prestação é tributada normalmente, necessitando ser exigido documento suplementar, vejamos:

Art. 18. Para a compensação a que se refere o art. 30 da Lei 1.287/2001, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

[...]

XIX – ao respectivo destaque, tratando-se de valor destacado a menor, observados os §§ 5º e 6º deste artigo, e que:

a) para ter o direito de se creditar da diferença, deverá o contribuinte obter documento fiscal próprio, emitido pelo remetente das mercadorias ou pelo prestador de serviço para se creditar da diferença;

[...]

b) na ausência de destaque, o contribuinte exija do remetente documento fiscal suplementar.

Outro fato, é que por se tratar de entradas de insumo (óleo diesel), produto sujeito ao regime de substituição tributária, a regra de escrituração para as entradas e saídas é diferenciada e está prevista no art. 65, do Regulamento do ICMS:





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Art. 65. O contribuinte que realizar operações com mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto pelo regime de substituição tributária observa o seguinte: (Ajuste SINIEF 04/93)

I – O contribuinte substituído, na operação que realizar, relativamente:

a) à mercadoria recebida com imposto retido, deve emitir documento fiscal sem destaque do imposto, contendo, além dos demais requisitos, a declaração “imposto retido por substituição, nos termos do art. 65 Regulamento do ICMS”; (Redação dada pelo Decreto 3.013/2007 de 26.04.2007).

b) às operações com mercadorias recebidas cujo imposto tenha sido retido, deve escriturar no Livro Registro de Entradas e no Livro Registro de Saídas, na forma prevista nos artigos 247 e 248 deste Regulamento, utilizando a coluna “Outras”, respectivamente, de “Operações sem Crédito do Imposto” e de “Operações sem Débito do Imposto”;

c) deve indicar na coluna destinada a “Observações”, o valor do imposto retido, ou, se for o caso, na linha abaixo do lançamento da operação própria; (Redação dada pelo Decreto 3.013/07 de 26.04.07).

Verifiquem que a obrigação do contribuinte substituído (fornecedor do óleo diesel) é indicar na coluna destinada a “Observações”, o valor do imposto retido, ou, se for o caso, na linha abaixo do lançamento da operação própria, e observem que foi justamente o que procederam todos os fornecedores de óleo diesel, conforme podemos ver das notas fiscais (fls. 100/620), anexadas pelo próprio sujeito passivo. As hipóteses de vedação ao crédito e de estorno são as previstas constitucionalmente e são seguidas pelo Código Tributário Tocantinense que assim dispôs no § 2º, do art. 37:

Art. 37. O sujeito passivo efetuará o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

[...]

§ 2º É vedado o crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou à prestação de serviços a ele feito para:





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

I – integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar de saída para o exterior;

Reforçando a tese de que o estabelecimento do sujeito passivo tem direito aos créditos de ICMS relativo às entradas de óleo diesel e que não houve nenhuma restrição quanto a esse direito, aproveito-me da disposição contida no § 2º, do art. 28, do Regulamento do ICMS, que regulamentou permitindo que se provado que o serviço tenha ficado sujeito ao imposto por ocasião de posterior operação, ou ainda, que tenha sido empregado em processo de industrialização, do qual resulte produto cuja saída se sujeite ao imposto, pode o estabelecimento creditar-se do imposto relativo e é justamente isso, as prestações de serviços de transportes realizadas são tributadas pelo ICMS, conforme comprovam os Registros de Escrituração Fiscal Digital juntadas pelo próprio autuante (fls. 07/17, 29/34, 36/47, 54/64 e 71/73):

Art. 28. Salvo disposição em contrário, é vedado o aproveitamento do crédito do ICMS nas seguintes hipóteses:

§ 2º Uma vez provado que a mercadoria ou o serviço mencionado neste artigo tenha ficado sujeito ao imposto por ocasião de posterior operação ou prestação ou, ainda, que tenham sido empregados em processo de industrialização, do qual resulte produto cuja saída se sujeite ao imposto, pode o estabelecimento creditar-se do imposto relativo ao serviço tomado ou à respectiva entrada, na proporção quantitativa da operação ou prestação tributadas. (grifo nosso)

Por outro lado, o art. 28, do Regulamento do ICMS regulamentou no seu inciso II, que é vedado o aproveitamento do crédito do ICMS a mercadoria que não for empregada para integração no produto, significa dizer que, o óleo diesel não se enquadra nesta vedação e se enquadra perfeitamente na definição prevista no § 3º do art. 28, pois participa diretamente da prestação de serviços (o seu custo integrará o custo da prestação de serviço de transporte) e é imediata e integralmente consumido na prestação de serviço, de tal forma que não mais se prestem às finalidades que lhes são próprias (consumido na prestação de serviço), vejamos:

Art. 28. Salvo disposição em contrário, é vedado o aproveitamento do crédito do ICMS nas seguintes hipóteses:





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

[...]

II – para uso ou consumo do próprio estabelecimento, a mercadoria que não for utilizada na comercialização ou a que não for empregada para integração no produto ou para consumo no respectivo processo de industrialização ou produção rural ou, ainda, na prestação de serviço sujeita ao imposto, observado o § 3º e a alínea “b” do inciso IX do art. 18 deste Regulamento;

[...]

§ 3º Para efeitos do inciso II deste artigo, consideram-se insumos os produtos que não incorporando o novo produto atendam cumulativamente aos seguintes requisitos:(Redação dada pelo Decreto 3.519, de 15.10.08).

I – participem diretamente do processo de produção;

II – sejam imediata e integralmente consumidos no processo de produção, de tal forma que não mais se prestem às finalidades que lhes são próprias.

Daí conclui-se que esta vedação também não se aplica ao sujeito passivo e que não há vedações ou limitações para se creditar das entradas do óleo diesel, vez que, não há fundamentação legal para estornar os créditos aproveitados pelo sujeito passivo em sua escrita fiscal, portanto, a razão assiste ao sujeito passivo e entendeu serem indevidas as exigências tributárias contidas no presente auto de infração. Sendo assim, o sujeito passivo não infringiu a legislação tributária quando se creditou do ICMS incidente nas aquisições de óleo diesel utilizados como insumo para suas prestações de serviços.

Diante do exposto, conheceu da impugnação, deu-lhe provimento e julgo IMPROCEDENTE o auto de infração nº 2016/004808, ABSOLVENDO o sujeito passivo do pagamento dos créditos tributários nos valores de:

R\$ 731.596,92 (setecentos e trinta e um mil, quinhentos e noventa e seis reais e noventa e dois centavos) – campo 4.11 do auto de infração;

R\$ 622.606,23 (seiscentos e vinte e dois mil, seiscentos e seis reais e vinte e três centavos) – campo 5.11 do auto de infração;





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

R\$ 979.979,26 (novecentos e setenta e nove mil, novecentos e setenta e nove reais e vinte e seis centavos) – campo 6.11 do auto de infração, e

R\$ 1.326.503,25 (um milhão, trezentos e vinte e seis mil, quinhentos e três reais e vinte e cinco centavos) – campo 7.11 do auto de infração.

Submeteu a decisão à apreciação do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Tocantins, nos termos da alínea “f”, do inciso IV, do art. 56, da Lei nº 1.288/2001, com redação dada pela Lei nº 2.521/11, e parágrafo único do art. 58, da Lei nº 1.288/2001, com redação dada pela Lei nº 3.018/15).

A Representação Fazendária faz um breve relato sobre o conteúdo processual e a sentença prolatada pelo julgador de primeira instância. Entende que a sentença prolatada foi acertada e está coerente com outros julgados no conselho de contribuintes e recomenda a confirmação da sentença pela improcedência dos fatos contidos no processo, fls. 632 a 634.

É o Relatório.

VOTO

Visto, analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração - nº 2016/004808, contra o contribuinte qualificado na peça inaugural, referente às exigências de ICMS decorrentes de aproveitamentos indevidos de créditos relativos às entradas de mercadorias com notas fiscais sem destaque do ICMS, nos exercícios de 2013, 2014, 2015 e período de 01/01 a 30/09/2016, totalizando o valor de R\$ 3.660.685,66 (três milhões, seiscentos e sessenta mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e sessenta e seis centavos), conforme auto de infração (fls. 02/04).

No art. 155, II e seu § 2º, inciso I:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

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;

Observada a regra matriz prevista na Constituição Federal, a permissão para disciplinar o regime de compensação do imposto e as disposições previstas na Lei Complementar nº 87/96, o Código Tributário Tocantinense, instituído pela Lei nº 1.287/2001, e o Regulamento do ICMS seguiram as mesmas determinações:

Art. 30. 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 operações anteriores por este ou por outro Estado.

Art. 31. 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 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 interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

Art. 32. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está sujeito à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. (grifo nosso)





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

§ 1º O direito ao crédito está condicionado à regularidade da documentação na conformidade do regulamento. (grifo nosso)

Art. 18. Para a compensação a que se refere o art. 30 da Lei 1.287/2001, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

[...]

V – à mercadoria recebida para emprego na prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal, desde que a prestação subsequente seja tributada; (grifo nosso).

O Regulamento do ICMS estabeleceu as condições para o aproveitamento do crédito de ICMS, e em relação ao presente caso, ao contrário do que entende o autuante, o direito ao crédito de ICMS de aquisições de óleo diesel se enquadra sim como insumo para os prestadores de serviços de transportes, assim como claramente é permitido o direito de ser creditado no inciso V, do art. 18, vez que, o óleo diesel é insumo necessário para a realização das prestações de serviços de transportes e que como sabemos, são tributadas pelo ICMS.

O inciso XIX, do art. 18, do Regulamento do ICMS, citado pelo autuante como dispositivo legal infringido pelo sujeito passivo (campos 4.13, 5.13, 6.13 e 7.13, todos do auto de infração), quando regulamentou a disposição do inciso XIX, não incluiu nessa redação a situação dos prestadores de serviços transportes e nem dos produtos sujeitos a substituição tributária, ou seja, o óleo diesel, pois se vê que este dispositivo legal está se referindo aos casos em que o valor do destaque do ICMS é consignado em valor à menor que o devido na nota fiscal e quando a operação ou prestação, é tributada normalmente necessitando ser exigido documento suplementar, vejamos:

Art. 18. Para a compensação a que se refere o art. 30 da Lei 1.287/2001, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

[...]

XIX – ao respectivo destaque, tratando-se de valor destacado a menor, observados os §§ 5º e 6º deste artigo, e que:

a) para ter o direito de se creditar da diferença, deverá o contribuinte obter documento fiscal próprio, emitido pelo remetente das





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS**

mercadorias ou pelo prestador de serviço para se creditar da diferença;

b) na ausência de destaque, o contribuinte exija do remetente documento fiscal suplementar;

Outro fato, é que por se tratar de entradas de insumo (óleo diesel), produto sujeito ao regime de substituição tributária, a regra de escrituração para as entradas e saídas é diferenciada e está prevista no art. 65, do Regulamento do ICMS:

Art. 65. O contribuinte que realizar operações com mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto pelo regime de substituição tributária observa o seguinte: (Ajuste SINIEF 04/93)

I – O contribuinte substituído, na operação que realizar, relativamente:

a) à mercadoria recebida com imposto retido, deve emitir documento fiscal sem destaque do imposto, contendo, além dos demais requisitos, a declaração “imposto retido por substituição, nos termos do art. 65 Regulamento do ICMS”; (Redação dada pelo Decreto 3.013/2007 de 26.04.2007).

b) às operações com mercadorias recebidas cujo imposto tenha sido retido, deve escriturar no Livro Registro de Entradas e no Livro Registro de Saídas, na forma prevista nos artigos 247 e 248 deste Regulamento, utilizando a coluna “Outras”, respectivamente, de “Operações sem Crédito do Imposto” e de “Operações sem Débito do Imposto”;

c) deve indicar na coluna destinada a “Observações”, o valor do imposto retido, ou, se for o caso, na linha abaixo do lançamento da operação própria; (Redação dada pelo Decreto 3.013/2007 de 26.04.2007).

Verifiquem que a obrigação do contribuinte substituído (fornecedor do óleo diesel) é indicar na coluna destinada a “Observações”, o valor do imposto retido, ou, se for o caso, na linha abaixo do lançamento da operação própria, e observem que foi justamente o que procederam todos os fornecedores de óleo diesel, conforme podemos ver das notas fiscais (fls. 100/620), anexadas pelo próprio sujeito passivo. As hipóteses de vedação ao crédito e de estorno são as previstas





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

constitucionalmente e são seguidas pelo Código Tributário Tocantinense que assim dispôs no § 2º, do art. 37:

Art. 37. O sujeito passivo efetuará o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

[...]

§ 2º É vedado o crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou à prestação de serviços a ele feito para:

I – integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar de saída para o exterior.

A disposição contida no § 2º, do art. 28, regulamentou permitindo que se provado que o serviço tenha ficado sujeito ao imposto por ocasião de posterior operação ou, ainda, que tenha sido empregado em processo de industrialização, do qual resulte produto cuja saída se sujeite ao imposto, pode o estabelecimento creditar-se do imposto relativo e é justamente isso, as prestações de serviços de transportes realizadas são tributadas pelo ICMS, conforme comprovam os Registros de Escrituração Fiscal Digital juntadas pelo próprio autuante (fls. 07/17, 29/34, 36/47, 54/64 e 71/73):

Art. 28. Salvo disposição em contrário, é vedado o aproveitamento do crédito do ICMS nas seguintes hipóteses:

§ 2º **Uma vez provado que a mercadoria ou o serviço mencionado neste artigo tenha ficado sujeito ao imposto por ocasião de posterior operação ou prestação ou, ainda, que tenham sido empregados em processo de industrialização, do qual resulte produto cuja saída se sujeite ao imposto, pode o estabelecimento creditar-se do imposto relativo ao serviço tomado ou à respectiva entrada, na proporção quantitativa da operação ou prestação tributadas. (grifo nosso)**

O art. 28 do Regulamento do ICMS, regulamentou no seu inciso II, que é vedado o aproveitamento do crédito do ICMS a mercadoria que não for empregada para integração no produto, significa dizer que, o óleo diesel não se enquadra nesta





**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS**

vedação e se enquadra perfeitamente na definição prevista no § 3º, do art. 28, pois participa diretamente da prestação de serviços (o seu custo integrará o custo da prestação de serviço de transporte) e é imediata e integralmente consumido na prestação de serviço, de tal forma que não mais se prestem às finalidades que lhes são próprias (consumido na prestação de serviço), vejamos:

Art. 28. Salvo disposição em contrário, é vedado o aproveitamento do crédito do ICMS nas seguintes hipóteses:

[...]

II – para uso ou consumo do próprio estabelecimento, a mercadoria que não for utilizada na comercialização ou a que não for empregada para integração no produto ou para consumo no respectivo processo de industrialização ou produção rural ou, ainda, na prestação de serviço sujeita ao imposto, observado o § 3º e a alínea “b” do inciso IX do art. 18 deste Regulamento;

[...]

§ 3º Para efeitos do inciso II deste artigo, consideram-se insumos os produtos que não incorporando o novo produto atendam cumulativamente aos seguintes requisitos: (Redação dada pelo Decreto 3.519, de 15.10.08).

I – participem diretamente do processo de produção;

II – sejam imediata e integralmente consumidos no processo de produção, de tal forma que não mais se prestem às finalidades que lhes são próprias.

Daí conclui-se que esta vedação também não se aplica ao sujeito passivo e que não há vedações ou limitações para se creditar das entradas do óleo diesel, vez que não há fundamentação legal para estornar os créditos aproveitados pelo sujeito passivo em sua escrita fiscal, portanto, a razão assiste ao sujeito passivo e entendeu serem indevidas as exigências tributárias contidas no presente auto de infração. Sendo assim, o sujeito passivo não infringiu a legislação tributária quando se creditou do ICMS incidente nas aquisições de óleo diesel utilizados como insumo para suas prestações de serviços.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Desta forma, voto em reexame necessário, para confirmar a decisão de primeira instância, julgar improcedente o auto de infração e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz nos valores de: campo 4.11 R\$ 731.596,92 (setecentos e trinta e um mil, quinhentos e noventa e seis reais e noventa e dois centavos), campo 5.11 R\$ 622.606,23 (seiscentos e vinte e dois mil, seiscentos e seis reais e vinte e três centavos), campo 6.11 R\$ 979.979,26 (novecentos e setenta e nove mil, novecentos e setenta e nove reais e vinte e seis centavos) e campo 7.11 R\$ 1.326.503,25 (um milhão, trezentos e vinte e seis mil, quinhentos e três reais e vinte e cinco centavos), conforme sentença de primeira instância.

É como voto.

DECISÃO

O Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, ao julgar o presente processo, decidiu, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração, arguida pelo representante fazendário. No mérito, por unanimidade, em reexame necessário, confirmar a decisão de primeira instância, julgar improcedente o auto de infração e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz nos valores de: campo 4.11 R\$ 731.596,92 (setecentos e trinta e um mil, quinhentos e noventa e seis reais e noventa e dois centavos), campo 5.11 R\$ 622.606,23 (seiscentos e vinte e dois mil, seiscentos e seis reais e vinte e três centavos), campo 6.11 R\$ 979.979,26 (novecentos e setenta e nove mil, novecentos e setenta e nove reais e vinte e seis centavos) e campo 7.11 R\$ 1.326.503,25 (um milhão, trezentos e vinte e seis mil, quinhentos e três reais e vinte e cinco centavos), mais os acréscimos legais. Os advogados Rafael Nishimura e Adriano Guinzelli e o Representante Fazendário Paulo Robério Aguiar de Andrade, fizeram sustentação oral pela Recorrente e Fazenda Pública Estadual, respectivamente. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Shiniti Konya, Fernanda Teixeira Halum Pitaluga, Marcélio Rodrigues de Lima, Sani Jair Garay Naimayer e Luiz Carlos da Silva Leal e Valcy Barbosa Ribeiro. Presidiu a sessão de julgamento aos vinte e sete dias do mês de agosto de 2019, o conselheiro Gilmar Arruda Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos dois dias do mês de dezembro de 2019.



Publicado no Diário Oficial de nº 5.505, de 16 de dezembro de 2019

SECRETARIA DA
FAZENDA E
PLANEJAMENTO

GOVERNO DO
ESTADO DO
TOCANTINS



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Gilmar Arruda Dias
Presidente

Ricardo Shiniti Konya
Conselheiro relator

