



ESTADO DO TOCANTINS  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO Nº: 106/2007  
PROCESSO Nº: 2000/6640/000292  
RECURSO VOLUNTÁRIO Nº: 6147  
RECORRENTE: RUBENS GONÇALVES AGUIAR  
RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
INSC. ESTADUAL Nº: 29.002.980-5

**EMENTA:** Empresa de prestação de serviço de transporte. Aquisição de óleo diesel e lubrificantes provenientes de outra unidade da federação. Improcedente a exigência de diferencial de alíquota.

**DECISÃO:** Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, no mérito, por unanimidade, conhecer do recurso e dar-lhe provimento para, reformando a decisão de primeira instância, julgar improcedente o auto de infração de nº 29446 e absolver o sujeito passivo da imputação que lhe faz a peça básica. O Sr. Vítor Antonio Moraes de Carvalho fez sustentação oral pela Fazenda Pública. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Delma Odete Ribeiro, Adriana Aparecida Bevilacqua Milhomem e Ângelo Pitsch Cunha. Presidiu a sessão de julgamento dia 23 de janeiro de 2007, o conselheiro Mário Coelho Parente.

**CONS. RELATORA:** Delma Odete Ribeiro.

**VOTO:** A presente exigência fiscal é proveniente de ICMS sobre serviço de transporte - diferencial de alíquota, referente às aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da federação, destinadas a consumo ou ativo permanente no período de 01.01 a 31.12.1999.

Inconformada com a decisão prolatada em primeira instância que julgou procedente o auto de infração, a Autuada apresentou recurso voluntário alegando que na compra de produtos desta natureza o ICMS é cobrado em sua integralidade com destaque nas notas fiscais, por inexistir os destaques em nota fiscal da comprovação do recolhimento na fonte em consequência a empresa não aproveitou o crédito respectivo, assim, não havendo qualquer destaque de ICMS, o que se requer é o próprio imposto da substituição tributária e não diferencial de alíquota.

Argumenta que a Constituição Federal, autoriza os Estados e o Distrito Federal a instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias



ESTADO DO TOCANTINS  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

e prestações de serviços de transporte e comunicação, não podendo, o imposto, ser cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Alega que em decisões anteriores, o COCRE deferiu crédito tributário do ICMS incidente sobre aquisições de combustíveis e derivados, retificando este entendimento, em processo similar onde foi efetivado levantamento destacando apenas o percentual de 33,73%, como crédito não aproveitável, sendo assim, caso seja recolhido o valor total do auto de infração, seria aproveitado crédito remanescente da parte não aproveitável, e que já houve decisão do COCRE, considerando que o óleo diesel não é material de consumo e sim, material indireto da produção no caso de prestação de serviço, o que a recorrente considera como correto. Observa que não houve a retenção do ICMS na origem, a empresa não se creditou do imposto, por não ter havido o seu recolhimento, assim, se condenado ao pagamento total do auto, o contribuinte teria o direito de se creditar em operações subseqüentes.

Argumenta ainda, que o julgador de primeira instância, cita que a defesa está disforme da peça vestibular, ocorre que, o histórico do auto, traz a cobrança de diferencial de alíquota, de materiais de consumo do estabelecimento e as notas tratam de combustíveis, material indireto da produção, e pela natureza da operação deveria ter sido retido na origem, o ICMS, e este, por preceito constitucional e entendimento do COCRE, que reconhece ao contribuinte o direito de se creditar em operações subseqüentes, sendo a mesma situação do caso em tela, crédito e débito.

Em análise aos autos, verifica-se que a empresa foi autuada por não recolher o diferencial de alíquota de combustíveis e lubrificantes no exercício de 1999, de mercadorias que possuíam, na época, alíquota interna no percentual de 17%, conforme Art. 22, inciso III, da Lei 888/96, alterada pela Lei 1.037/98, exposto abaixo, relativo a mercadorias oriundas dos Estados do Maranhão e Pará, onde as alíquotas interestaduais são no percentual de 12%.

**Art. 22.** *As alíquotas do imposto são:*

.....  
III - 17% (dezessete por cento) nas operações e prestações internas, exceto as de que trata o inciso anterior: *(Redação dada pela Lei 1056/99 de 24.03.99.)*

*Redação Anterior: (1) Lei 1037 DE 22.12.98.*

III - 17% (dezessete por cento) nas operações:



ESTADO DO TOCANTINS  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

a) e prestações com produtos sujeitos a substituição tributária, exceto os produtos do inciso anterior;  
b) internas relativas a óleo diesel e lubrificantes.  
Redação Anterior: (1) Lei 888/96 de 28.12.96.

III - 12% (doze por cento):

a) nas operações internas relativas a óleo diesel e lubrificantes;

b) nas operações e prestações interestaduais;

IV - equivalentes à diferença entre a alíquota interna utilizada neste Estado e a alíquota interestadual aplicada no Estado de origem, relativamente:

a) à entrada, no estabelecimento de contribuinte do imposto, de mercadoria ou bem oriundos de outro Estado, destinados a uso, consumo final ou a integração do ativo fixo;

.....

O imposto referente às operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, antes da publicação da emenda constitucional nº 33/2001, que incluiu o § 4º ao Art. 155 da Constituição Federal, cabia ao Estado de origem. Estabelece o artigo 2º, § 1º, inciso III, da Lei 888/96, senão vejamos:

**Art 2º**.....

§ 1º O imposto incide também sobre :

.....

III - a entrada, no território tocantinense, de energia elétrica, petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos dele derivados, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto a este Estado;

.....

Os artigos 45, inciso II e 46, § 4º, inciso III, do RICMS, Dec. 462/97, estabelecem:

**Art. 45.** São responsáveis, na qualidade de contribuintes substitutos, pela retenção e pagamento do ICMS devido até a última operação ou operações concomitantes e subseqüentes a serem realizadas



ESTADO DO TOCANTINS  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

*pelos adquirentes, em relação às mercadorias constantes do [Anexo XI](#) deste regulamento, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

.....

*II – os remetentes situados em outra unidade da federação em relação a: (Redação dada pelo Decreto 1.615/02 de 17.10.02)*

*a) remessas de combustíveis derivados ou não de petróleo, inclusive quando não destinados à industrialização ou à comercialização; (Redação dada pelo Decreto 1.615/02 de 17.10.02)*

*b) lubrificantes, aditivos, anticorrosivos, desengraxantes, fluídos, graxas e óleos de têmpera, protetivos e para transformadores, ainda que não derivados de petróleo, para uso em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos, bem como a agarrás mineral classificada no código 2710.00.9902 da NBM/SH; (Redação dada pelo Decreto 1.615/02 de 17.10.02)*

*c) diferencial de alíquota de produto sujeito a incidência em operações interestaduais, quando destinado ao consumo e o adquirente for contribuinte do imposto; (Redação dada pelo Decreto 1.615/02 de 17.10.02)*

*d) parcela do imposto ainda não retida em operação anterior (Convênios ICMS 105/92, 112/93, 85/95 e 03/99); (Redação dada pelo Decreto 1.615/02 de 17.10.02)*

*Redação Anterior: (1) Decreto 462/97 de 10.07.96.*

*II - os remetentes situados em outra Unidade da Federação, inclusive quando destinarem a consumidor final nas operações com lubrificantes derivados ou não de petróleo, bem como aditivos, agentes de limpeza, anticorrosivos, desengraxantes, desinfetantes, fluídos, graxas, removedores (exceto o classificado no código 3814.00.0000 NBM/SH) óleos de têmpera, protetivos e para transformadores, ainda que não derivados de petróleo, para uso em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos, bem como a agarrás mineral classificada no código 2710.00.9902 da NBM/SH (Convênios ICMS 105/92, 112/93 e 85/95);*

.....



ESTADO DO TOCANTINS  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS

**Art. 46.** *Aplica-se a substituição tributária nos termos deste Capítulo, às operações estaduais ou interestaduais com os produtos e os respectivos índices de valor adicionado (VA) constantes do [Anexo XI](#) deste regulamento, mediante a retenção do imposto devido pelas operações anteriores ou subseqüentes.*

.....

§ 4º *O disposto no caput aplica-se também:*

.....

*III - ao diferencial de alíquota, quando destinados ao ativo imobilizado, uso ou consumo e o adquirente for contribuinte do imposto;*

.....

Conforme os artigos citados, verifica-se que o autuante lavrou o auto de infração considerando que as mercadorias constantes das notas fiscais são sujeitas à substituição tributária e que foram adquiridas para consumo, onde o imposto que caberia ao Estado do Tocantins, seria a diferença de alíquota praticada entre os estados de origem e de destino, considerando também, que a alíquota praticada neste Estado é de 17% e no Estado de origem é no percentual de 12%.

Entretanto, não tendo sido feita a retenção do imposto, conforme afirmação do autuante em Parecer fls. 23/24, o procedimento necessário seria a busca do crédito tributário de direito do Estado do Tocantins, pois, de acordo com a Lei Complementar 87/96, o imposto cabe ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Alem do mais, a Recorrente tem como atividade o transporte rodoviário de passageiros e de cargas em geral. Há que se ressaltar que óleo diesel e lubrificante são produtos necessários e essenciais para o desenvolvimento das atividades da empresa.

Nesse sentido, entendo que o óleo diesel e lubrificantes adquiridos pela empresa não são materiais de consumo, podendo ser considerado materiais indiretos para que a prestação de serviço de transporte, atividade principal do contribuinte, se realize. Tais produtos estão intrinsecamente vinculados à obtenção do serviço. Para ilustrar o tipo de mercadorias ou produtos que são considerados como material de consumo, cita-se, por exemplo, peças para manutenção dos veículos, material de limpeza, impressos, material de expediente, etc, estes caracterizam-se como materiais de consumo, o que não é o presente caso.



ESTADO DO TOCANTINS  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO  
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Em assim sendo, não há que se exigir diferencial de alíquota nas operações de aquisição de óleo diesel e lubrificantes por contribuinte do imposto no qual a sua atividade principal seja a prestação de serviços de transporte de passageiros e de cargas e nela sejam utilizados.

Ante o exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento para, reformando a decisão de primeira instância, julgar improcedente o auto de infração nº 29446, absolvendo a Recorrente da imputação que lhe faz a peça básica.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, aos 26 dias do mês de fevereiro de 2007

Presidente

Cons. Relatora

Representante Fazendário