



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

ACÓRDÃO Nº: 165/2007  
PROCESSO Nº: 2000/6640/000297  
REEXAME NECESSÁRIO Nº: 1645  
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDA: RUBENS GONÇALVES AGUIAR  
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, haja vista as alíquotas internas e interestaduais, no exercício de 1998, serem iguais.

**DECISÃO:** Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, no mérito, por unanimidade, em reexame necessário, confirmar a decisão de primeira instância, julgar improcedente o auto de infração de nº 29451 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:** Adriana Aparecida Bevilacqua Milhomem.

**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 31.12.1998.

Ainda em primeira instância a julgadora entende que não cabe a exigência de diferencial de alíquota, pelo fato das alíquotas dos Estados de origem e destino serem iguais, julga improcedente o auto de infração.

A Representação Fazendária manifesta-se pela reforma da decisão de primeira instância, considerando que o ICMS da operação não foi pago devido a uma ação judicial que impediu a retenção por parte do remetente.

Notificada da sentença e do parecer da Representação Fazendária, a Autuada apresenta recurso voluntário alegando que tanto as alíquotas dos Estados do Maranhão e do Pará como a do Estado do Tocantins à época eram de



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

12%, não havia diferença a ser cobrada com fulcro no art. 22, IV da Lei 888/96, (substituição tributária), sendo improcedente o auto de infração.

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 1998, de mercadorias que possuíam, na época, alíquota interna no percentual de 12%, conforme Art. 22, inciso III, da Lei 888/96, antes da alteração da Lei 1.037/98 e 1.056/99, 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% (dezesete 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% (dezesete por cento) nas operações:  
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:



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

**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 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 aguarrás 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)



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

*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);*

**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;*

Observe-se que as alíquotas praticadas nos dois estados, nesse período, eram no percentual de 12%, não cabendo, portanto, diferença de alíquota, bem como, a sua exigência do destinatário das mercadorias, tendo em vista o fato das alíquotas dos Estados remetentes e destinatário serem iguais na época da autuação, ou seja, 12%.



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

Entretanto, não tendo sido feita a retenção do imposto, conforme afirmação do autuante em Parecer fls. 22/23, 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.

Além 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 se realize. Tais produtos estão intrinsecamente vinculados à obtenção do serviço, atividade principal da empresa. 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.

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, em reexame necessário, voto, confirmando a decisão de primeira instância, pela improcedência do auto de infração nº 29451, absolvendo a Recorrente da imputação que lhe faz a peça básica.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTE E RECURSOS FISCAIS, aos  
dias do mês de de 2007

Presidente

Cons. Relatora



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

Representante Fazendário