
Acórdão:	25.119/25/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004149225-63	
Impugnação:	40.010159461-42	
Impugnante:	Transportes Batisfon Ltda	
	IE: 002633692.00-70	
Origem:	DF/Extrema	

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO - FALTA DE REGIME ESPECIAL. Constatada a apuração do ICMS pelo sistema de débito e crédito, em desacordo com o previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, do RICMS/02 (art. 45 c/c o item 24, subitem 24.2, da Parte I do Anexo IV do RICMS/23), que estabelece o crédito presumido. A apuração pelo regime de débito e crédito está condicionada à concessão de regime especial, previsto no § 12 do citado art. 75 (art. 45 c/c o Anexo IV do RICMS/23). 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. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de março de 2022 a outubro de 2024, mediante a análise das Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPIs), decorrente da não observância do disposto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, do RICMS/02 (art. 45 c/c o item 24, subitem 24.2, da Parte I do Anexo IV do RICMS/23), que estabelece o crédito presumido como regra geral na hipótese de prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas, sendo vedada a apropriação de quaisquer outros créditos do imposto.

Exige-se o ICMS referente à diferença apurada, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 217/229 dos autos.

Argumenta que a exigência viola o princípio da não cumulatividade, entendendo que o sistema normal de débito e crédito seria a regra geral prevista na Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) e na Lei Estadual nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende que o crédito presumido deveria ser apenas uma opção do contribuinte, não uma imposição do Estado.

Afirma que o decreto estadual que tornou o crédito presumido como regra viola o princípio da legalidade tributária e da reserva legal.

Argumenta que o Convênio do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ nº 106/96 foi editado para disciplinar a matéria em âmbito nacional, estabelecendo que o crédito presumido seria facultativo, reforçando o caráter de ilegalidade da exigência mineira.

Afirma que haveria jurisprudência favorável ao entendimento contido na Impugnação, citando decisões do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais – TJMG e de Tribunal Superior, cujo entendimento seria no sentido defendido pelo Contribuinte.

Diz que a exigência de comunicação à Secretaria de Fazenda sobre a opção do regime de débito e crédito trata-se de uma formalidade dispensável, não podendo restringir o direito do contribuinte.

Protesta pela retroatividade benigna do art. 106, inciso II, do Código Tributário Nacional – CTN, posto que o novo decreto, que estabeleceu a regra do regime de débito e crédito, eliminando a exigência anterior, seria mais benéfico ao Sujeito Passivo.

Argui a exigência de multas indevidas, argumentando que a Multa de Revalidação não deve ser aplicada, posto não teria ocorrido infração material que a justificasse, mas tão somente divergência interpretativa.

Entende que o art. 100, parágrafo único, do CTN excluiria as penalidades imputadas ao contribuinte quando esse segue as normas previstas no artigo, no caso o Convênio CONFAZ.

Pede o reconhecimento da improcedência do lançamento, a aplicação do princípio da não cumulatividade, a anulação do Auto de Infração, a aplicação retroativa do Decreto nº 48.957/24 e o afastamento das Multas de Revalidação e Isolada.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 230/264 e pede que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entende que o caráter não cumulativo do tributo exigido no presente caso não teria sido observado e que o princípio da reserva legal teria sido violado no lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que diz respeito ao alegado descumprimento do princípio da não cumulatividade do ICMS, esse argumento se confunde com o mérito da presente contenda e assim será analisado.

Quanto à suposta violação da legalidade tributária e da reserva legal, observa-se, de início, que a legislação mineira prevê as regras para o aproveitamento de créditos do imposto. Portanto, o entendimento do contribuinte acerca da norma estabelecida não pode ser justificativa para o seu não cumprimento.

Ademais, 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 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

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

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de março de 2022 a outubro de 2024, mediante a análise das DAPIs, decorrente da não observância do disposto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, do RICMS/02 (art. 45 c/c o item 24, subitem 24.2, da Parte I do Anexo IV do RICMS/23), que estabelece o crédito presumido como regra geral na hipótese de prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas, sendo vedada a apropriação de quaisquer outros créditos do imposto.

Informa o Fisco que a apuração pelo regime de débito/crédito está condicionada à concessão do regime especial previsto no § 12 do art. 75 do RICMS/02 e art. 45 c/c Anexo IV do RICMS/23, sendo que a Autuada não era detentora de tal regime no período autuado.

Exige-se o ICMS referente à diferença apurada, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, reforça-se que, como verificado nos autos, a Autuada, empresa transportadora que presta serviço de transporte rodoviário de carga, creditou-se de ICMS oriundo de suas aquisições de mercadorias em valor superior a 20% (vinte por cento) do imposto devido, por adotar o regime de débito e crédito para apuração do imposto sem a utilização de crédito presumido e sem possuir regime especial autorizativo previsto na legislação.

Importa repetir que a apuração do imposto pelo regime de débito e crédito está condicionada à concessão do regime especial previsto no § 12 do art. 75 do RICMS/02 (art. 45 c/c o Anexo IV do RICMS/23). Entretanto, verificou-se que a Autuada não era detentora de tal regime no período autuado.

Para as empresas transportadoras, o dispositivo regulamentar supramencionado fixou a apuração do ICMS com a utilização do crédito presumido no percentual de 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação de serviço.

Observa-se que o regime de apuração do imposto utilizando o crédito presumido em substituição ao sistema de débito e crédito passou a ser a regra desde 01/04/06 para os prestadores de serviço de transporte rodoviário de cargas, sendo vedada a utilização de quaisquer outros créditos. Logo, tal regra abrangia o período em que se deu o fato gerador analisado nos autos.

O principal argumento do Contribuinte refere-se a suposta violação ao princípio da não cumulatividade.

Contudo, fato é que, ao contrário do alegado, a utilização do crédito presumido assegura o cumprimento do princípio da não cumulatividade, uma vez que, em tal técnica de tributação existe a compensação de créditos com débitos, sendo o crédito a ser aproveitado calculado pela aplicação de percentual sobre o imposto devido na prestação (crédito presumido), considerado pelo Fisco na apuração do valor estornado.

O Estado mineiro ainda previu que é possível ao sujeito passivo aproveitar créditos de forma alternativa à sistemática supracitada, desde que providencie pedido de regime especial, exatamente para esclarecer a circunstância peculiar de seu setor que justifique a aplicação do crédito pelo regime de apuração do débito e crédito.

Entretanto, Impugnante não solicitou o regime especial exigido pelas normas regulamentares. Por esse motivo, deve necessariamente se vincular à legislação estadual mineira, especialmente no que diz respeito ao crédito presumido como regra a ser observada pelos transportadores com sede neste Estado.

Para se chegar à exata dimensão do lançamento, destaca-se o que prescreve o art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, e seu § 12, do RICMS/02 (art. 45 c/c o Anexo IV do RICMS/23), *in verbis*:

RICMS/02

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXIX - até o dia 31 de dezembro de 2032, ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

a) o crédito presumido será aplicado pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, vedada a utilização de quaisquer outros créditos;

(...)

§ 12. Em substituição ao crédito presumido de que trata o inciso XXIX do caput deste artigo, fica assegurado ao prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito crédito, observado o seguinte:

I - a opção será formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização;

II - o regime especial estabelecerá obrigações acessórias que assegurem o controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas;

(...)

RICMS/23

Art. 45 - Fica assegurado crédito presumido nas hipóteses previstas no Anexo IV.

RICMS/23 - Anexo IV

ITEM - HIPÓTESES/CONDIÇÕES - CRÉDITO PRESUMIDO - EFICÁCIA - FUNDAMENTAÇÃO

(...)

24 - Estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas. - 20% (vinte por cento) do imposto incidente na prestação. - 31/12/2032 - Convênio ICMS 190/17 e Decreto nº 47.394/18 (item 335 do Anexo I)

24.1 O prestador de serviço de transporte dispensado de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS ou da escrituração fiscal apropriar-se-á do crédito previsto neste inciso no próprio documento de arrecadação

Efeitos de 1º/07/2023 a 31/12/2024 - Redação original:

"24.2 Exercida a opção pelo crédito presumido, fica vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos.

24.3 Em substituição ao crédito presumido de que trata este item, fica assegurado ao prestador de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito crédito, observado o seguinte:

a) a opção será formalizada mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização - Sufis;"

Conforme várias decisões deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria em exame, o art. 75, inciso XXIX e seu § 12, do RICMS/02 (art. 45 c/c o Anexo IV do RICMS/23) estão amparados no Convênio ICMS nº 106/96 e no § 2º do art. 29 da Lei nº 6.763/75. Assim prevê o citado artigo:

Lei nº 6.763/75

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.

(...)

§ 2º O Poder Executivo, como medida de simplificação da tributação, poderá facultar ao contribuinte adotar abatimento de percentagem fixa a título de montante, ainda que parcialmente, do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

Em verdade, a sistemática do crédito presumido consiste no abatimento de uma porcentagem fixa sobre o valor do imposto devido na prestação de serviço de transporte de cargas.

Registra-se, ainda, que o Decreto nº 44.253/06, que alterou o art. 75 do RICMS/02, introduzindo o inciso XXIX, conforme já ressaltado, é fundado no Convênio ICMS nº 106/96, do qual o Estado de Minas Gerais é signatário:

Convênio ICMS nº 106/96

Dispõe sobre concessão de crédito presumido nas prestações de serviços de transporte.

O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, na 84ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Belém, PA, no dia 13 de dezembro de 1996, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte CONVÊNIO

Cláusula primeira. Fica concedido aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte um crédito de 20% (vinte por cento) do

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valor do ICMS devido na prestação, que será adotado, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual.

§ 1º O contribuinte que optar pelo benefício previsto no caput não poderá aproveitar quaisquer outros créditos.

§ 2º A opção pelo crédito presumido deverá alcançar todos os estabelecimentos do contribuinte localizados no território nacional e será consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências de cada estabelecimento.

§ 3º O prestador de serviço não obrigado à inscrição cadastral ou à escrituração fiscal apropriar-se-á do crédito previsto nesta cláusula no próprio documento de arrecadação.

Cláusula segunda. O benefício previsto neste Convênio não se aplica às empresas prestadoras de serviços de transporte aéreo.

Cláusula terceira. Este Convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997 ficando revogado o Convênio ICMS 38/89, de 24 de abril de 1989.

Da leitura do convênio acima transcrito, resta claro que ele é determinativo e não autorizativo.

Com a entrada em vigor, a partir de 1º de abril de 2006, do inciso XXIX do art. 75 do RICMS/02, o regime de apuração do imposto utilizando o crédito presumido, em substituição ao sistema de débito e crédito, passou a ser a regra para os prestadores de serviço de transporte rodoviário de cargas, nos termos definidos pela legislação mineira, à qual se encontra este Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento.

Exatamente a hipótese em que se enquadra a ora Impugnante.

Cabe registrar que a apuração do imposto pelo sistema de débito e crédito ainda foi assegurada, sob a condição de a opção ser formalizada mediante regime especial, concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização, nos termos do § 12 do art. 75 do RICMS/02 (art. 45 c/c o Anexo IV do RICMS/23).

Esse regime especial deverá estabelecer obrigações acessórias que assegurem o controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas.

Ressalta-se que, ao determinar que o contribuinte, optante pelo regime especial, cumpra os requisitos do diploma legal mencionado, criando formas de controle sobre o aproveitamento de crédito do imposto, a Fazenda Pública exige o cumprimento das normas que já se encontram previstas no RICMS/02, em seu art. 71, inciso I e § 14 e no RICMS/23, em seu art. 40, inciso I e § 6º, a saber:

RICMS/02

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

(...)

§ 14. O prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas estornará os créditos relativos às suas prestações cujo imposto tenha sido recolhido por terceiro, a título de substituição tributária.

RICMS/23

Art. 40 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º e no art. 43 deste regulamento;

(...)

§ 6º - O prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas estornará os créditos relativos às suas prestações cujo imposto tenha sido recolhido por terceiro, a título de substituição tributária.

Nesse sentido, ressalta-se que a sistemática do crédito presumido não viola o princípio da não cumulatividade, porquanto é assegurado tal crédito para fins de compensação, bem como é facultada ao contribuinte a opção pelo sistema de débito/crédito.

Além do respeito à regra da não cumulatividade, verifica-se, pelo arcabouço regulatório já citado, a absoluta observância ao princípio da legalidade, como definido em sede de preliminar.

Cabe lembrar que até 31 de março de 2006 a regra geral para apuração do imposto pelos prestadores de serviço de transporte era o sistema de débito e crédito.

A apuração baseou-se nas disposições contidas no Decreto nº 46.698, de 30/12/14, que alteraram os arts. 194 e 195 do RICMS/02 e nos arts. 159 e 160 do RICMS/23.

RICMS/02

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

V - conclusão fiscal;

(...)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.

(Grifou-se)

RICMS/23

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

Art. 160 - Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 1º- O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º - O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º - Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º - Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.

(Grifou-se)

Destaca-se que, com a alteração efetuada nos arts. 194 e 195 do RICMS/02, contemplada nos arts. 159 e 160 do RICMS/23, foi excluído o procedimento fiscal da verificação fiscal analítica (recomposição da conta gráfica do ICMS). A partir dessa alteração, os créditos do imposto indevidos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 (art. 195, *caput*, do RICMS/02, com correspondência no art. 159, *caput*, do RICMS/23).

Destaca-se que o lançamento, ora analisado, não discute descumprimento das regras estabelecidas no art. 66 do RICMS/02 e art. 31 do RICMS/23, mas o aproveitamento indevido de crédito por descumprimento das regras contidas no inciso XXIX do art. 75 do RICMS/02 e art. 45 c/c o Anexo IV do RICMS/23.

Todos os argumentos aqui expostos estão em perfeita consonância com a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, conforme é possível perceber da ementa do Acórdão nº 23.875/21/3ª, a saber:

ACÓRDÃO Nº 23.875/21/3ª

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO - FALTA DE REGIME ESPECIAL.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSTATOU-SE QUE A IMPUGNANTE, NA QUALIDADE DE EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA, ADOTOU O SISTEMA NORMAL DE DÉBITO E CRÉDITO, SEM POSSUIR OU REQUERER REGIME ESPECIAL AUTORIZATIVO, CONTRARIANDO A CONDIÇÃO IMPOSTA NO § 12 DO ART. 75 DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS CONSTITUÍDAS PELO MONTANTE DO ICMS INDEVIDAMENTE APROPRIADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Quanto à conjectura de existência de jurisprudência favorável às razões da Impugnante, é importante mencionar que não há ordem ou decisão judicial que tenha afastado a vigência do dispositivo legal que exige o cumprimento, por parte dos contribuintes, da regra estabelecida na legislação tributária mineira, na falta de pedido de regime especial, quanto ao modelo de negócio de transporte de carga.

Portanto, a situação dos autos não se trata de formalidade dispensável, mas de exigência legal relacionada à própria forma de apuração do imposto devido, razão pela qual o Contribuinte não pode deixar de observar essa regra, sob pena de prejuízo ao controle fiscal e ao tratamento tributário estabelecido em Minas Gerais para o setor de transporte.

Assim, não se trata de violação a direito do Contribuinte, mas de regra clara de como apurar o imposto devido no ramo empresarial em questão, exatamente para que seja cumprida a legislação tributária deste Estado.

No que diz respeito ao argumento da Impugnante quanto ao fato de que a edição do Decreto nº 48.957/24 a desobrigaria da regra de tributação do crédito presumido, observa-se que os efeitos dessa norma não retroagem de modo a alcançar a pretensão do Sujeito Passivo de deixar de cumprir o estabelecido no decreto anterior. A vigência do Decreto nº 48.957/24 se deu a partir de 2025, momento a partir do qual o Estado acolheu o regime de débito e crédito como regra a ser observada pelos setores, eliminando a exigência de regime especial.

Nesse caso, não há que se falar em retroatividade de norma mais benigna, pois não se trata de infração propriamente dita alcançada pelo decreto em questão, mas de forma de apuração do imposto que foi modificada pelo legislador tributário mineiro. Assim, durante a vigência do RICMS, na forma estabelecida antes da entrada em vigor do Decreto nº 48.957/24, o Sujeito Passivo somente tinha uma forma de apurar o imposto devido no setor de transporte, na ausência de regime especial: o crédito presumido de 20% (vinte por cento), não sendo autorizado qualquer outro crédito tributário.

Assim, sem razão a Impugnante quando invoca o art. 106, inciso II, do CTN. Isso porque o dispositivo legal trata de ato não definitivamente julgado quando *“deixe de defini-lo como infração”*; *“deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo”*; ou *“lhe comine penalidade menos severa*

que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”, hipóteses essas que não se identificam com a situação dos autos.

Verifica-se, pois, que a infração narrada pela Fiscalização está plenamente caracterizada nos autos, sendo legítimas, por consequência, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS (créditos do imposto indevidamente apropriados), pela Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e pela Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

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.

(...)

Reforça-se que o lançamento tributário foi realizado em razão da inobservância da legislação tributária referente à forma de aproveitamento de créditos do imposto.

Nesse ponto, observa-se que, quanto à Multa Isolada, não se aplica a retroatividade do inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, cuja redação foi alterada pela Lei nº 25.378/25, visto que a penalidade já foi fixada em 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto indevidamente creditado.

Ademais, acrescenta-se que, *in casu*, o disposto no art. 100 do CTN é inaplicável, pelo fato de que a regra geral de apuração de créditos do imposto, à época dos fatos geradores, era o crédito presumido de 20% (vinte por cento), ressalvada a hipótese de requerimento de regime especial que habilite a sistemática de débito e crédito – que, repita-se, não se concretizou nos autos.

No que diz respeito às assertivas da Defesa quanto à alegada ilegalidade decorrente da ofensa ao princípio da não cumulatividade e quanto à suposta inconstitucionalidade do dispositivo legal que fundamenta a infração cometida pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autuada, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora), Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 28 de agosto de 2025.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

m/D