

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.158/25/1^a Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004170183-96
Impugnação: 40.010159532-20
Impugnante: Intercement Brasil S/A - Em Recuperação Judicial
IE: 304014206.26-52
Proc. S. Passivo: LUIZ GUSTAVO ANTÔNIO SILVA BICHARA
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ISENÇÃO. Constatou-se que a Autuada aproveitou indevidamente créditos de ICMS de prestações de serviços de transporte, vinculados a operações de saída de mercadorias amparadas por isenção e não incidência. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso IV, alínea “c” do RICMS/02 (art. 39, inciso IV, alínea “c” do RICMS/23). Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ESTABELECIMENTO DIVERSO Constatou-se que a Impugnante aproveitou indevidamente créditos de ICMS de prestações de serviços de transporte cujo Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) identifica tomador do serviço diverso da Autuada. Infração caracterizada nos termos do art. 63, § 1º, inciso I c/c art. 66, inciso I, ambos do RICMS/02 (art. 29, § 1º, inciso I c/c art. 31, inciso V, ambos do RICMS/23). Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/08/20 a 31/08/24, decorrente de:

- 1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviços de transporte vinculados à operação de saída de mercadorias amparadas por isenção e não incidência; e
- 2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviço de transporte cujo Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) identifica tomador do serviço diverso do Contribuinte objeto da autuação.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 107/125, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 375/399.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/08/20 a 31/08/24, decorrente de:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviços de transporte vinculados à operação de saída de mercadorias amparadas por isenção e não incidência; e

2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviço de transporte cujo Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) identifica tomador do serviço diverso do Contribuinte objeto da autuação.

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.

Da Primeira Irregularidade

Alega a impugnante, de início, ser insubstancial a primeira infração apontada, em razão de que o crédito glosado pela Fiscalização, decorrente das operações de aquisição de mercadorias isentas ou não tributadas, referir-se-ia, em verdade, ao valor efetivamente pago a título de ICMS pelo frete, contratado na modalidade CIF, a cargo do remetente.

Contudo, razão não lhe assiste, conforme bem assentado pela Fiscalização, dado que a apropriação de referidos créditos é vedada pela legislação.

Com efeito, não obstante o princípio da não cumulatividade, o direito ao creditamento de ICMS está condicionado ao estrito cumprimento das normas tributárias, sendo imprescindível a observância de todos os requisitos e imposições legais.

A Lei Complementar nº 87/96 veda o direito ao aproveitamento de crédito na utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, em seu art. 20, § 1º:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 20. 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 a 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.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

Ademais, o art. 70, inciso IV, alínea “c”, do RICMS/02 (art. 39, inciso IV, alínea “c”, do RICMS/23) veda o aproveitamento de crédito de ICMS do serviço de transporte adquirido pelo tomador que esteja vinculado à saída de mercadoria ou bem amparados por isenção ou não incidência.

RICMS/02

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

(...)

IV - os serviços de transporte ou de comunicação recebidos pelo tomador:

(...)

c) estiverem vinculados à saída de mercadoria ou bem isenta ou não tributada, promovida pelo tomador, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

(...)

RICMS/23

Art. 39 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

IV - os serviços de transporte ou de comunicação recebidos pelo tomador:

(...)

c) estiverem vinculados à saída de mercadoria ou bem isenta ou não tributada, promovida pelo tomador, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do art. 153 deste regulamento;

(...)

Incabível, portanto, qualquer cogitação de ofensa ao princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º, inciso I da CF/88.

Reitera-se, o direito ao crédito de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte não é irrestrito, pois está subordinado à legislação tributária vigente na data da prestação do serviço, sem contrariar qualquer princípio constitucional.

A Fiscalização inclusive demonstrou no Anexo 3 “Análise de Crédito CT-e – Saída Isenta ou Não Tributada” – que foi realizado um cruzamento para identificar as aquisições de serviços de transporte vinculados à operação de saída de mercadorias amparadas por isenção ou não incidência.

Assim, para elucidar de forma mais técnica, foi realizado um cruzamento dos CT-es que acobertaram as NF-es escrituradas no Registro C190 da EFD com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Código de Situação Tributária (CST) composto dos dois últimos dígitos iguais a 40 (mercadoria isenta) ou 41 (não tributada).

Oportuno registrar que, como é possível que um CT-e possa abrigar mais de uma NF-e, foram estornados os créditos indevidamente apropriados do serviço de transporte na proporção que essas operações isentas ou não tributadas representam dentre todas as NF-e vinculadas ao respectivo CT-e, de forma a se preservar o princípio da não cumulatividade do imposto

Ademais, conforme explicitado pelo Fisco, irrelevante é o argumento de que os fretes foram contratados com cláusula CIF – *Cost on Freight*, dado que esta pressupõe a incorporação do frete no preço do produto.

Igualmente insubsistente é o argumento, pela Impugnante, de que deveria ser necessário assegurar o crédito tomado por esta em relação a operações destinadas a rede de transportes públicos de passageiros sobre trilhos, com fundamento no subitem 163.3 da Parte 1 do Anexo X do RICMS/23, abaixo transcrito:

Parte 1 do Anexo X do RICMS/23

163 – Operação de saída interna ou interestadual de bens e mercadorias transportes públicos sobre trilhos.

(...)

163.3 – Fica dispensado o estorno do crédito na saída de mercadoria ou bem beneficiado com a isenção prevista neste item.

(...)

Conforme manifestado pela Fiscalização, referido subitem refere-se aos créditos vinculados às operações anteriores, e não aos créditos relativos à prestação de serviço de transporte na saída de mercadoria isenta ou não tributada, hipótese de que se trata.

Requer, ainda, a Impugnante, a baixa dos autos em diligência a fim de se verificar a existência de crédito relativo a operações de venda que, em decorrência de equívoco do transportador, não teriam sido identificados nos CT-es.

Referida medida, entretanto, mostra-se desnecessária e descabida, dado que a Impugnante não apresentou sequer indício de que este tenha sido o caso, vez que o exemplo apresentado pela Impugnante reputou-se incorreto, conforme verificado pela Fiscalização.

Além disso, dado o contexto operacional, erros tais são altamente improváveis, conforme explicado pela Fiscalização:

Manifestação Fiscal

(...) Estes prestadores de serviço, ao calcularem o valor do frete, precisam levar em conta critérios previamente definidos como: o tipo de carga, o volume e o peso da mercadoria ser transportada, o valor da carga e do seguro, entre outros. Desta forma, altamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

improvável erro na emissão do CT-e; mesmo porque, o que a Impugnante denomina erro meramente formal, para a transportadora representaria transporte irregular de mercadorias, uma vez que a ausência de vínculo entre NF-e e CT-e pode ser interpretada como falta de documentação fiscal idônea, sonegação fiscal (tentativa de ocultar operações) e/ou transporte clandestino de carga. (...)

Não bastasse, ainda que o argumento da Impugnante estivesse correto, não haveria créditos a serem aproveitados porque, repita-se, o aproveitamento de créditos está condicionado à sua correta escrituração (caput do art. 30 da Lei nº 6.763/75) e a legislação veda a correção dos itens que eventualmente dariam ensejo ao crédito, conforme alínea “c” do inciso VIII do art. 60 do RICMS/23.

Lei nº 6.763/75

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

RICMS/23

Art. 60 - São obrigações do contribuinte do ICMS, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

VIII - comunicar ao Fisco e, conforme o caso, ao remetente ou ao destinatário da mercadoria, ou ao prestador ou ao usuário do serviço, irregularidade de que tenha conhecimento, observado o seguinte:

(...)

c) é vedada a comunicação por carta para:

1 - corrigir valores ou quantidades;

2 - substituir ou suprimir a identificação das pessoas consignadas no documento fiscal, da mercadoria ou do serviço e da data de emissão ou de saída da mercadoria; (...)

Deste modo, descabida a baixa em diligência pretendida pela Impugnante e correta a exigência fiscal.

Da Segunda Irregularidade

Em relação à irregularidade “2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS de prestações de serviço de transporte cujo Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) identifica tomador do serviço diverso do contribuinte objeto da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autuação”, constata-se claramente que todos os serviços de transporte relacionados possuem identificação do tomador do serviço diverso da Autuada.

A Impugnante alega que a autuação é insubstancial, na medida em que todas as operações foram de fato realizadas, sequer existindo discussão em relação à tributação das mercadorias. Defende que, sendo materializada a operação de venda, o frete incorrido para viabilizar a sua entrega deverá ensejar a tomada de crédito de ICMS.

Contudo, razão não lhe assiste.

No tocante ao creditamento do ICMS na aquisição de serviço de transporte rodoviário de cargas, a legislação tributária apenas concede o direito ao crédito pelo tomador do serviço, desde que corretamente identificado no CT-e.

É o que estabelece o § 1º do art. 63 c/c o art. 66, inciso I, ambos do RICMS/02 (§ 1º, inciso I, do art. 29 c/c o art. 31, inciso V, do ambos do RICMS/23), a saber:

RICMS/02

Art. 63. O abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante apresentação do documento fiscal, salvo as exceções estabelecidas na legislação tributária e nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º e no § 6º.

Efeitos de 30/08/2012 a 09/06/2021 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.036, de 29/08/2012:

“Art. 63. O abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante apresentação da 1ª via do respectivo documento fiscal, salvo as exceções estabelecidas na legislação tributária e nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º e no § 6º deste artigo.”

§ 1º O valor do imposto relativo ao serviço de transporte rodoviário de cargas somente poderá ser utilizado como crédito pelo tomador do serviço, desde que corretamente identificado:

I - no Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT e;

Efeitos de 18/03/2010 a 09/06/2021 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.328, de 17/03/2010:

“I - no Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas ou no Conhecimento de Transporte Eletrônico (CTe);”

(...)

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

I - ao serviço de transporte ou de comunicação prestado ao tomador, observado o disposto no § 2º deste artigo; (...)

RICMS/23

Art. 29 - O abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante apresentação do documento fiscal, salvo as exceções estabelecidas na legislação tributária e nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º e no § 6º.

§ 1º - O valor do imposto relativo ao serviço de transporte rodoviário de cargas somente poderá ser utilizado como crédito pelo tomador do serviço, desde que corretamente identificado:

I - no Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e;

(...)

Art. 31 - 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:

(...)

V - ao serviço de transporte ou de comunicação prestado ao tomador, observado o disposto no § 12; (...)

Logo, a norma acima transcrita prescreve expressamente a condição de tomador do serviço corretamente identificado no CT-e, para o direito à apropriação de crédito do ICMS, o que não se verifica nos documentos anexos ao Auto de Infração.

Conforme demonstrado no Anexo 4 – “Análise de Crédito CT-e – Não Tomador do Serviço”, foram apuradas as ocorrências de escrituração de aquisição de serviço de transporte com crédito de ICMS e cujo CT-e tenha a identificação do tomador do serviço de transporte diverso da Autuada.

Trata-se de prova formal de perfeita subsunção da norma aos fatos.

Assim, resta comprovado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS para a irregularidade em análise.

Das Penalidades

No que diz respeito às penalidades aplicadas, alega a Impugnante a impossibilidade de cumulação das multas de revalidação e isolada, segundo o princípio da consunção.

Contudo, razão não lhe assiste.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória. A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (...)

(DESTACOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56, inciso I da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa e ofensa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e finalidade, 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 art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; (...)

Não bastasse, conforme manifestado pela Fiscalização, ambas as multas representam individualmente 50% (cinquenta por cento) do valor da obrigação principal e somadas representam 100% da mesma.

Assim sendo, encontram-se dentro dos limites propostos pela jurisprudência do STF e preceituados pela doutrina.

Por fim, quanto à alegada indevida aplicação de multa sobre o valor “atualizado” do principal e a impossibilidade de incidência de multa sobre juros, assente-se que: a) não houve cobrança de correção monetária referente às multas isoladas; b) a cobrança do principal deve se reportar à data de ocorrência do fato gerador da obrigação e deve ser acrescida de juros de mora; e c) a multa de revalidação, por sua natureza moratória, segue a mesma sistemática do imposto inadimplido, reportando-se a data do fato gerador e sujeitando-se desde então à correção monetária.

Logo, observa-se que as infrações restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Defesa apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 11 de novembro de 2025.

Bruno de Almeida Nunes Murta
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente