

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.793/08/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000156522-44  
Impugnação: 40.010121751-37  
Impugnante: Empresa Gontijo de Transportes Limitada  
IE: 062117186.00-20  
Proc. S. Passivo: Aquiles Nunes de Carvalho/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - RODOVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO.** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em face da inobservância das determinações contidas no artigo 75, inciso VII, alínea “d” do RICMS/06 e/ou art. 75, inciso V, alínea “d” do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei 6763/75. Exigências parcialmente mantidas nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, e ainda para excluir: integralmente a multa isolada, por inaplicável à espécie; integralmente as exigências até setembro de 2002, nos termos do art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN e a multa de revalidação e os juros de mora após 30/09/2002, nos termos do parágrafo único do art. 100 do CTN. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor do ICMS devido, no período de janeiro/02 a fevereiro/07, em razão do aproveitamento incorreto de créditos do imposto tendo em vista que, exercida a opção pelo crédito presumido por outros estabelecimentos do contribuinte, esta opção deveria ter sido estendida ao estabelecimento localizado no território mineiro, conforme prevê a legislação.

Pela irregularidade exigiu-se ICMS, multa de revalidação e a Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 306/327, juntando a documentação de fls. 328 a 2.058.

O Fisco se manifesta às fls. 2.060 a 2.070 refutando as alegações da defesa e reformulando o crédito tributário para lançar os valores de incentivo à cultura que não foram considerados na apuração anterior.

Intimada das alterações, a Impugnante não se manifestou.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2.098/2109, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 2.075/2.077.

### **DECISÃO**

A autuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor do ICMS devido, no período de 01/01/02 a 28/02/07, em razão do aproveitamento incorreto de créditos do imposto, uma vez que não foi observada a determinação contida no artigo 75, inciso V, alínea “d”, do RICMS/96 e no artigo 75, inciso V, alínea “d” do RICMS/02, os quais prevêm que exercida a opção pelo crédito presumido por qualquer um dos estabelecimentos do contribuinte, esta opção deve ser estendida a todos os estabelecimentos no território nacional.

Acrescenta o Relatório do Auto de Infração que “apesar dos estabelecimentos situados em Goiás, Paraná, Paraíba e Rio de Janeiro serem optantes pelo crédito presumido, conforme comprovam informações prestadas pelo Fisco destes Estados, contrariando previsão legal, o contribuinte adotou indevidamente em Minas Gerais o regime de apuração do imposto pelo sistema normal de débito e crédito”.

A fim de comprovar a opção pelo crédito presumido noutros Estados, o Fisco anexou aos autos cópias de ofícios dos Fiscos de outras unidades da Federação (fls. 22 a 38), circunstância incontroversa nos autos.

Pela irregularidade, exigiu-se o ICMS decorrente da aplicação do regime de crédito presumido, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei 6763/75, quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/11/03.

A presente exigência fiscal encontra fundamento no artigo 75, inciso V, alínea “d” do RICMS/02 (o qual corresponde à exigência inserida na alínea “d” do inciso VII do RICMS/96), que prevê:

**Art. 75** - Fica assegurado crédito presumido:

...

V - ao estabelecimento prestador de serviço de transporte, exceto rodoviário de cargas e de passageiros, aéreo ou ferroviário, de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

...

**d - exercida a opção de que trata a alínea “a” deste inciso, o sistema será aplicado a todos os estabelecimentos do contribuinte no território nacional**, devendo a opção ser consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDEFTO) de cada estabelecimento;

(grifos nossos)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A opção pelo crédito presumido nas prestações de serviço de transporte foi inserida no ordenamento pátrio por força de Convênio 106/96, celebrado entre o Ministério da Fazenda e os Estados federados nos termos seguintes:

CONVÊNIO ICMS 106/96

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

A previsão de alcance da opção do crédito presumido a todos os estabelecimentos do território nacional está no Convênio 95/99, que acrescentou o § 2º ao Convênio 106/96, visando impedir a transferência de créditos entre os estabelecimentos do contribuinte localizados em diferentes unidades da Federação com o fim de suprimir o recolhimento do imposto devido:

CONVÊNIO ICMS 95/99

"§ 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."

(grifos nossos)

Assim sendo, a exigência fiscal encontra fulcro na legislação aplicável a todo o território nacional, eis que, ao ser editado o Convênio 95/99 - com vigência determinada para 1º de janeiro de 2000 -, a opção pelo crédito presumido, pelos estabelecimentos localizados noutros Estados, deveria ter sido estendida ao estabelecimento mineiro.

A Impugnante comparece aos autos alegando, em primeiro plano, que tal exigência somente se aplica às opções futuras, ou seja, a partir de janeiro de 2.000, eis que os verbos estão flexionados no futuro. Acrescenta que os seus diversos estabelecimentos optaram pelo crédito presumido antes de janeiro de 2.000, data de vigência do Convênio, de forma que a exigência fiscal implica em aplicação retroativa da legislação.

Todavia, conforme expõe a própria Impugnante, a vigência deste Convênio e das demais disposições da legislação tributária, assim como todas as demais leis, se aplica ao futuro, conforme preceitua os artigos 101 do CTN c/c art. 1º do Código Civil. Não tendo o Convênio feito qualquer distinção de tratamento quanto às opções exercidas antes ou após a sua celebração, aplica-se a norma indistintamente. A legislação estadual, por sua vez, também não impôs qualquer distinção. Assim sendo, cabe a aplicação da regra de interpretação consolidada na doutrina e jurisprudência de que não cabe ao intérprete distinguir quando a norma não distingue, de forma a gerar o

entendimento de que, feita a opção - antes ou após o Convênio -, esta alcançará os estabelecimentos das diversas unidades federadas.

Na verdade, não se trata de regra sobre efeitos da lei tributária que institua ou venha a aumentar tributos, mas sim de administração tributária, em que o Poder Executivo determina procedimentos específicos que devem ser assumidos pelos contribuintes. Exemplo clássico é o período de apuração que, no caso do ICMS, via de regra, se faz compreendendo o mês civil. Caso venha determinação para apuração decendial para todos os Contribuintes, a ela todos se obrigam, independentemente do seu período de apuração anterior.

A Impugnante alega ainda a mudança de critério jurídico pela Autoridade Administrativa, prática vedada pelo art. 146 com o objetivo de resguardar a segurança jurídica ou, supletivamente, pede a aplicação do disposto no art. 100 do CTN para exclusão da penalidade aplicada.

Sustenta que em fevereiro de 2.002 foi fiscalizada quanto aos exercícios de 1997 a 2001, e como resultado o Fisco entendeu que seu modo de apuração pelo regime de débito e crédito estava em consonância com a legislação, fazendo apenas algumas ressalvas no RUDFTO, porém atinentes ao regime de débito e crédito.

Acrescenta que em agosto de 2.004 foi novamente fiscalizada e que tal fiscalização não resultou em impedimento à permanência no regime de débito e crédito. Entende, entretanto, que com a lavratura do Auto de Infração ocorreu mudança de critério jurídico.

Cumprir analisar os elementos carreados ao processo e as teses de defesa levantadas na Impugnação.

Verifica-se pela intimação de fl. 1975 dos autos que o Fisco, aos 02 de abril de 2.002, complementando o TIAF número 90281, solicitou à Autuada a apresentação da “cópia da folha do livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências dos outros Estados brasileiros, na qual consta o termo de opção pelo crédito de que trata o § 2º da cláusula primeira do Convênio ICMS 106/96”.

Atendendo a esta intimação, a Contribuinte apresenta a Declaração de fls. 1976 relacionando todos os estabelecimentos da empresa, esclarecendo quais se encontravam optantes pelo crédito presumido e quais optantes pelo sistema de débito e crédito.

Concluindo o trabalho de fiscalização, o Fisco lavra, em 02 de Setembro de 2.002, Termo de Ocorrência (cópia às fl. 1977 do PTA).

Analisando o Termo supramencionado, constata-se que, mesmo ciente de que outros estabelecimentos da Autuada localizados em diversos Estados eram optantes pelo crédito presumido, o Fisco concordou com o enquadramento da Contribuinte no regime de débito e crédito, fazendo, todavia, algumas restrições quanto a questões pontuais.

Embora aleguem os fiscais autuantes que o período fiscalizado tenha compreendido apenas os exercícios de 1.997 a 2.001, a leitura do Termo acima

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transcrito conduz ao entendimento de que o Fisco também verificou o exercício de 2.002, prevendo, inclusive situações que seriam monitoradas até dezembro de 2.002.

Desta forma, pode-se afirmar que o período anterior a 30/09/2002 encontra-se devidamente homologado pelo Fisco, não sendo possível a revisão do lançamento com fincas no art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN.

Por outro lado, o Fisco discorda do apontamento de mudança de critério jurídico, esclarecendo que não há nenhuma consulta ou orientação possibilitando ou determinando aos administrados no Estado de Minas Gerais a apuração do imposto por débito e crédito, a despeito da opção em outros Estados.

Salienta o Fisco que, ao contrário, não há que se falar em mudança de critério jurídico, eis que no mesmo período a fiscalização aplicava a exigência prevista no Convênio 106/96 – diferentemente dos Fiscais que em 2.002 lavraram o aludido Termo, como se desprende de algumas decisões do Conselho de Contribuintes deste Estado.

Cita o Acórdão 14.477/00/1ª, com a ressalva de que à época, a exigência encontrava-se dentro do âmbito do Estado de Minas Gerais, decorrente da aplicação do RICMS /96, anterior ao Convênio 106/96, com o seguinte teor:

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – EMPRESA DE TRANSPORTE. CRÉDITO PRESUMIDO. **EXERCIDA A OPÇÃO PELO CRÉDITO PRESUMIDO, O SISTEMA DEVERÁ SER APLICADO A TODOS OS ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE INSCRITOS NESTE ESTADO**, SENDO VEDADA, NESSE CASO, A TODOS OS ESTABELECIMENTOS, A UTILIZAÇÃO DE QUAISQUER OUTROS CRÉDITOS DO IMPOSTO. COMPROVADO NOS AUTOS, O RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS EM FUNÇÃO DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA SISTEMÁTICA DE DÉBITO E CRÉDITO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME. (GRIFOS NOSSOS)

Destaca, ainda que, sob a vigência do Convênio 106/96, encontra-se a matéria decidida em autuação lavrada quanto aos exercícios de 2000 a julho de 2003, no Acórdão 16.984/05/1ª que traz a Ementa seguinte:

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, EM FACE DA INOBSERVÂNCIA DA DETERMINAÇÃO CONTIDA NO ARTIGO 75, INCISO VII, ALÍNEA "D", DO RICMS/96 E/OU ARTIGO 75, INCISO V, ALÍNEA "D", DO RICMS/02, OU SEJA, **EXERCIDA A OPÇÃO PELO CRÉDITO PRESUMIDO POR QUALQUER UM DOS ESTABELECIMENTOS DA AUTUADA, ESTA OPÇÃO DEVERÁ SER ESTENDIDA A TODOS OS OUTROS**. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. ACOLHIMENTO PARCIAL DAS RAZÕES DA IMPUGNANTE, CONFORME REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PROCEDIDA PELO FISCO. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE. (GRIFOS NOSSOS)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Data vênia*, sem razão o Fisco. Adotando sua própria citação doutrinária, percebe-se que “O princípio (da mudança de critério jurídico) se justifica pelo fato de ser comum, na esfera administrativa, haver mudança de interpretação de determinadas normas legais, com a conseqüente mudança de orientação, em caráter normativo, afetando situações já reconhecidas e consolidadas na vigência de orientação anterior. Essa possibilidade de mudança de orientação é inevitável, porém gera insegurança jurídica, pois os interessados nunca sabem quando a sua situação será passível de contestação pela própria Administração Pública. Daí a regra que veda a aplicação retroativa.<sup>1</sup>”

Portanto, retirar os efeitos da homologação expressa produzida pelo Fisco, em relação ao período de 01.01.2002 a 30.09.2002, significa alterar os critérios jurídicos para o contribuinte em questão, uma vez que sua escrita fiscal foi analisada com rigor pelo Fisco, compreendendo o período em questão, com determinações que foram cumpridas pela Autuada.

Qualquer procedimento em sentido contrário significa estabelecer a insegurança jurídica, em explícito prejuízo à Impugnante.

Importante ressaltar que, muito embora o termo fiscal tenha sido lavrado em 10/09/2002, a apuração do mês foi realizada tal e qual a determinação do Fisco contida no termo, razão pela qual seus efeitos estendem-se até 30/09/2002.

Neste caso, as exigências fiscais relativas ao período de 01.01.2002 a 30.09.2002 devem ser excluídas do presente lançamento.

No tocante ao Termo de Início de Ação Fiscal emitido em agosto de 2004, muito embora a veracidade dos fatos, dele não resultou nenhum procedimento fiscal que tenha levado a Autuada a promover sua escrituração fiscal conforme determinação dos Agentes ou que caracterize a homologação expressa em relação à matéria do lançamento fiscal. Assim, em relação a tal período não resta comprovada a homologação

A Impugnante propugna, ainda, pela exclusão das multas aplicadas, por entender cabível a norma contida no artigo 100 do CTN, eis que, face à fiscalização que sofreu anteriormente, restou caracterizada a prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas.

Dispõe o artigo invocado:

Art. 100. **São normas complementares das leis**, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

...

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

...

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de

<sup>1</sup> DI PIETRO, MARIA SYLVIA ZANELLA. DIREITO ADMINISTRATIVO, ED ATLAS, SÃO PAULO, 12ª ED. 2000, P. 84.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. (grifos nossos)

Da obra do insigne jurista Aliomar Baleeiro, extrai-se no item dedicado às práticas das autoridades, que “considera-se como boa interpretação aquela que resulta de antiga, iterativa e pacífica aplicação da lei sob determinada diretriz por parte do próprio Fisco. Se as autoridades deram sentido uniforme a uma disposição, entende-se tal inteligência como a mais compatível com o texto.” (Direito Tributário Brasileiro, Ed Forense, 11ª edição, p. 648).

Discute o Fisco que de acordo com a redação do inciso III do artigo citado, as práticas devem ser reiteradas e observadas pelas autoridades administrativas como um todo e que a presente discussão diz respeito ao entendimento isolado de quem lavrou o Termo de Ocorrência.

Pedindo *venia* para discordar, é possível afirmar que, durante o período subsequente, agiu a Autuada com o firme pensamento de que sua apuração estava correta, até mesmo porque foi essa, no tocante ao modelo de apuração, a informação passada pelo Fisco, ao lavrar o mencionado termo de encerramento de fiscalização.

Assim sendo, entende-se que o Termo lavrado pelo Fisco no RDUFTO da Impugnante implica em manutenção de um entendimento que não foi questionado pela fiscalização de então, perpetuando, em relação à Impugnante, a hipótese aventada nos dispositivos retromencionados.

Desta forma, aplica-se o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, devendo-se excluir a multa de revalidação e os juros de mora, sendo que estes últimos passam a incidir a partir da presente decisão.

Cabe destacar que, nos levantamentos de fls. 15 a 20 verifica-se que o Fisco descontou do débito apurado, os valores referentes ao incentivo à cultura. Todavia, restaram alguns valores apontados na Impugnação que não foram descontados no Auto de Infração. Assim sendo, o Fisco promove a reformulação do crédito tributário para acatar os valores apontados na Impugnação referentes aos meses outubro e novembro/03 e janeiro/07, esclarecendo que, quanto ao mês de dezembro/06 os valores já se encontravam corretos.

Quanto ao exercício de 2002, o Fisco procedeu à recomposição da conta gráfica (fl.12), dispensada nos demais períodos por não ter a Contribuinte apresentado saldo credor, conforme informado no Relatório do Auto de Infração (fls. 10 e 11).

Outra argumentação da defesa diz respeito à exigência da penalidade isolada aplicada a partir do mês de novembro de 2003, capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei 6763/75. O dispositivo em questão prescreve:

**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**, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;  
(grifos nossos)

Argumenta a Impugnante que tal penalidade somente se aplica a quem se encontra no regime de débito e crédito e se aproprie de créditos indevidos, enfatizando que não fez aproveitamento indevido do imposto, mas opção pela forma de apuração que, segundo o Fisco, não seria a apropriada.

O Fisco sustenta a aplicação da penalidade com a aplicação literal do dispositivo em comento, ao entendimento de que não há distinção na legislação entre um e outro fato, sendo ambos caracterizados de aproveitamento indevido de créditos.

Analisando o lançamento percebe-se que o imposto que está sendo cobrado no Auto de Infração decorre do enquadramento em regime indevido de apuração.

Com efeito, no Anexo I do Auto de Infração (fls. 15/20), o Fisco demonstrou a apuração do crédito tributário pelo regime de crédito presumido concedendo 20% do valor do débito apurado, considerando ainda os recolhimentos efetuados à época própria pelo regime de débito e crédito, de forma que o valor encontrado (coluna 11) corresponde à diferença entre o saldo devedor calculado pelo crédito presumido (coluna 10) e o saldo devedor calculado por débito e crédito (coluna 5).

Certo é que nenhuma irregularidade quanto ao crédito específico foi demonstrada, mas ao contrário, o que fez o Fisco foi substituir o regime de apuração do sistema débito/crédito pela apuração pelo sistema de crédito presumido.

Cabe observar, pelo contido no Anexo I, que o Fisco oferta inclusive os novos créditos, restando cabalmente demonstrado tratar-se de ação fiscal que não está associada à exclusão de crédito fiscal por ausência de idoneidade dos créditos ou outros fatores que façam a vedação individualizada de cada lançamento.

Sem sombra de dúvidas, a regra do inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6763/75 cuida daqueles créditos imprestáveis dentro do mesmo modelo de apuração, ou seja, no sistema de débito e crédito.

A título de exemplo, a hipótese de apropriação de créditos no sistema do SIMPLES. Não se trata de crédito indevido, a ser apenado com a sanção do dispositivo em análise, mas sim de erros na apuração do resultado mensal.

Via de consequência, revela-se inaplicável à espécie a multa isolada imposta pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do Crédito Tributário efetuada pelo Fisco às fls. 2.075/2.077, e ainda para excluir: a) integralmente a exigência de Multa Isolada; b) integralmente as exigências até setembro de 2002; c) a Multa de Revalidação e os juros de mora após 30/09/2002. Vencido, em parte, o Conselheiro Rodrigo da Silva Ferreira, que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Aquiles Nunes de Carvalho e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

juízo, além do signatário e do Conselheiro supramencionado, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Rosana de Miranda Starling.

**Sala das Sessões, 25 de junho de 2008.**

**Roberto Nogueira Lima  
Presidente/Relator**

*Rnl/ml*

CC/MIG

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 18.793/08/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000156522-44  
Impugnação: 40.010121751-37  
Impugnante: Empresa Gontijo de Transportes Limitada  
IE: 062117186.00-20  
Proc. S. Passivo: Aquiles Nunes de Carvalho/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Rodrigo da Silva Ferreira, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Primeiramente, cumpre explicitar que a acusação fiscal pretende a alteração do regime de apuração do ICMS da Autuada, de forma a enquadrá-la no regime de crédito presumido, objeto do Convênio ICMS nº 95, de 20 de dezembro de 1999 e previsto no art. 75 do RICMS/02. Contudo, tal não pode prevalecer por afronta aos princípios que regem o Direito.

Prevê a alínea “d”, do inciso V, do art. 75 do RICMS/02, que o Contribuinte que se enquadre naquelas condições poderá optar pelo regime de apuração do ICMS utilizando-se de crédito presumido nos percentuais que ali menciona. Senão, veja-se:

Art. 75 - Fica assegurado crédito presumido:

(...)

V - ao estabelecimento prestador de serviço de transporte, exceto rodoviário de cargas e de passageiros, aéreo ou ferroviário, de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

(...)

d - exercida a opção de que trata a alínea “a” deste inciso, o sistema será aplicado a todos os estabelecimentos do contribuinte no território nacional, devendo a opção ser consignada no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) de cada estabelecimento;

Ora, verifica-se que o regime de crédito presumido depende do atendimento a certas condições, quais sejam a expressa opção do Contribuinte, inclusive com a anotação no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO), o que comprovadamente não ocorreu no presente caso, bem

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como a opção por tal regime em todos os estabelecimentos da Autuada, o que também, comprovadamente, não ocorre.

Assim, acolher a alegação do Fisco de que a opção por tal regime em alguns dos estabelecimentos da Autuada em outros Estados da Federação, obriga a mesma a alterar seu regime de apuração no Estado de Minas Gerais, caracteriza-se como uma total inversão dos princípios que regem o Direito, vez que a exceção seria tomada como regra.

Desta feita, é certo que o escopo do convênio acima mencionado era uniformizar os regimes de apuração dos Contribuintes com estabelecimentos em dois ou mais Estados-Membros, trazendo como condição para utilização dos benefícios ali previstos a opção e utilização do crédito presumido em todos os estabelecimentos.

Portanto, a conclusão juridicamente correta, sem visar uma maior ou menor arrecadação do imposto, é a de que não tendo o Contribuinte agido de forma uniforme deverá prevalecer a regra geral de apuração de ICMS, qual seja o regime de débito e crédito.

Nesse passo, vale ressaltar que a própria acusação Fiscal se refere ao regime de débito e crédito como sendo “*regime de apuração do imposto pelo sistema normal de débito e crédito*”. Ora, regime “normal” é aquele que deve ser utilizado por todos os Contribuintes que não optem por outro regime, ou seja, deve sempre prevalecer o regime geral de apuração, vez que é direito constitucional do Contribuinte, por ser o único que perfeitamente se enquadra no princípio constitucional da não-cumulatividade.

O que se verifica, no presente caso, é uma inversão de uma regra para expressamente ofender ao princípio da não-cumulatividade, previsto no RICMS/02, na Lei nº 6763/75, na Lei Complementar nº 87/96 e na Constituição de 1988.

Ademais, salta aos olhos o fato de que até a elaboração do Auto de Infração - AI, objeto deste Processo Tributário Administrativo - PTA, o entendimento do Fisco Mineiro era de que a Autuada apurava corretamente o ICMS, ou seja, já faz mais de oito anos que a regra de uniformização do regime de apuração prevista no Convênio nº 95/1.999 entrou em vigor e só agora o Fisco Mineiro entendeu que o regime de débito e crédito não poderia ser utilizado pela Autuada.

Por fim, apenas a título de reflexão, questiona-se: Se a Autuada se valesse do regime de crédito presumido no Estado de Minas Gerais, em detrimento da utilização do regime normal de débito e crédito em outros Estados, como de fato o faz, qual seria a interpretação do Fisco quanto ao regime correto a ser aplicado?

Por conseguinte, sendo perfeita a utilização do regime de apuração por débito e crédito pela Autuada, não se faz devida à exigência fiscal tanto no que concerne ao ICMS, quanto às multas.

Diante disso, julgo improcedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 25/06/2008.**

**Rodrigo da Silva Ferreira**  
**Conselheiro**