

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

Acórdão: 21.898/18/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000934834-21  
Impugnação: 40.010145413-27  
Impugnante: Viação São Cristóvão Limitada  
IE: 223603671.00-04  
Proc. S. Passivo: Tiago Abreu Gontijo/Outro(s)  
Origem: DF/Governador Valadares

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/PASSEIRO - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO.** Constatação de recolhimento a menor do ICMS, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS em valores superiores ao crédito presumido previsto no art. 75, inciso XXXI do RICMS/02. O argumento da Autuada de lhe ser direito o creditamento também dos créditos destacados em notas fiscais de entrada (crédito normal) não encontra amparo na legislação mineira e nem em decisão judicial. **Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de junho a dezembro de 2016, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em desacordo com o disposto no art. 75, inciso XXXI do RICMS/02.

Informa a Fiscalização que a Autuada apropriou-se, além do crédito presumido previsto no art. 75, inciso XXXI do RICMS/02, do crédito “normal” pelas operações de entradas de mercadorias.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 15/38, com juntada de documentos de fls. 39/152.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 155/168, requerendo a procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento decide remeter os autos à Advocacia Geral do Estado (AGE), para fins de análise quanto ao disposto no art. 105 do RPTA (fls. 176).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por conseguinte, a PTF/AGE manifesta-se pela inaplicabilidade *in casu* do dispositivo legal (fls. 178/179), retornando os autos para julgamento.

Em sessão realizada em 19/07/18, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 02/08/18, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Relatora), André Barros de Moura (Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira, que julgavam procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Vinícius Magalhães e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha.

Em sessão realizada em 02/08/18, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, nos termos da Portaria 04, de 16/02/01, em deferir o pedido de prorrogação de vista formulado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, marcando-se extrapauta para o dia 09/08/18.

---

### ***DECISÃO***

#### **Da Preliminar**

A Impugnante alega nulidades no Auto de Infração.

Aduz que o primeiro óbice à manutenção do lançamento “*diz respeito ao fato de que foi lavrado por autoridade fiscal incompetente*”.

Nesse sentido, defende que a Delegacia Fiscal de Governador Valadares não detém competência para lavratura do Auto de Infração, já que a cidade de Divinópolis possui Superintendência Regional da Fazenda e Delegacia Fiscal própria.

Acrescenta que inexistente ato que tenha ampliado a competência da Delegacia Fiscal de Governador Valadares para fiscalizar contribuintes de Divinópolis.

Conclui que, se planejamento fiscal existiu, com base no art. 5ª-A do Decreto nº 45.781/11, ele não produz efeitos, por violar o princípio da publicidade e da transparência.

Entretanto, razão não lhe assiste.

O parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, autoriza, por portaria, a Superintendência da Receita Estadual (SRE) estabelecer que o Sujeito Passivo fique subordinado à circunscrição de outra Repartição que não a sua originalmente estabelecida. Examine-se:

RPTA

Art. 22. Para fins deste Decreto:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - a circunscrição da repartição fazendária é a definida pelo Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011.

Parágrafo único. A Subsecretaria da Receita Estadual, mediante portaria, sem prejuízo da circunscrição de que trata o inciso III, poderá estabelecer que o sujeito passivo fique, também, sujeito à circunscrição de outra repartição fazendária.

(Grifou-se).

O Decreto nº 45.781/11 dispõe sobre a localização das Superintendências Regionais da Fazenda e a localização, a abrangência, a subordinação e a classificação das unidades integrantes da sua estrutura orgânica complementar:

Decreto nº 45.781/11

Art. 5º As atividades das Delegacias Fiscais e das Delegacias Fiscais de Trânsito, previstas no Anexo II, serão definidas de acordo com o planejamento fiscal da Subsecretaria da Receita Estadual.

Parágrafo único. O planejamento fiscal a que se refere o caput poderá determinar que as atividades sejam distribuídas, entre as Delegacias Fiscais e as Delegacias Fiscais de Trânsito, sem a necessária observância das respectivas áreas de abrangência, obedecendo a critérios tais como agrupamento de contribuintes em função de sua atividade econômica no Estado, segmento de atuação no mercado ou volume de faturamento, dentre outros, sem prejuízo da classificação vigente dos Auditores Fiscais da Receita Estadual.

E a Portaria nº 116, de 21/12/12, da SRE, indica o endereço eletrônico em que consta relação de contribuintes alcançados pela alteração da circunscrição de que tratam o art. 5º-A do Decreto nº 45.781/11. Veja-se:

Portaria nº 116/12

O SUBSECRETÁRIO DA RECEITA ESTADUAL, no uso de suas atribuições, tendo em vista o disposto no art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011 e no parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, RESOLVE:

Art. 1º A relação dos contribuintes alcançados pela alteração da circunscrição de que tratam o art. 5º-A do Decreto nº 45.781, de 24 de novembro de 2011, e o parágrafo único do art. 22 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, estará disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais na internet -

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/cadastro/unicidadesresponsaveis>.

Desta forma, considerando a previsão legal e analisando a relação dos contribuintes alcançados pela citada portaria (<http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/cadastro/unicidadesresponsaveis>) (Relação dos Contribuintes alcançados pela alteração da circunscrição), confirma-se a competência da DF/Governador Valadares para proceder à fiscalização da Autuada.

Registra-se, por oportuno, que a lavratura do Auto de Infração foi realizada pelo Auditor Fiscal da Receita Estadual - AFRE, servidor competente para realizar fiscalização de imposto estadual, conforme preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN. Confira-se:

### CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Outra questão aventada pela Impugnante consiste no fato de que o aproveitamento dos créditos por ela levado a cabo, que motivou outros e este Auto de Infração, tem amparo judicial, sendo que a administração tributária tinha conhecimento deste fato e o desconsiderou.

Cita ampla doutrina e legislação para concluir que há falta de motivação ao ato administrativo de constituição do crédito tributário e também que há ofensa ao direito de petição.

A respeito, insta transcrever excerto da manifestação fiscal que aborda detalhadamente o tema:

Dito isto, e em função de parecer da Advocacia Geral do Estado exarado em resposta ao Ofício 020/2017GAB/SUFIS, a discussão do tema foi reaberta com a lavratura do Auto de Infração ora impugnado.

O citado parecer da AGE trata dos efeitos e extensão das decisões exaradas nos Embargos à Execução Fiscal de IT. 0158589-83.2011.8.13.0223 e Reclamação STF 9.682, tendo por objeto discussão relativa a exigência de crédito tributário contida no AI 01.000154187.81.

Em suma, a matéria de fundo em discussão naquela ação é o direito de aproveitamento de crédito do ICMS

na sistemática comum de crédito e débito, concomitantemente, com o regime de crédito presumido, por opção exercida pelo contribuinte, na forma do art. 75, Parte Geral, do RICMS/2002.

No expediente supra referido a Superintendência de Fiscalização argui se os efeitos da decisão proferida no processo mencionado estão "adstritos ao período discutido nos termos do Auto de Infração em comento, ou se sua repercussão ultrapassa o fato temporalmente autuado, tornando-se comando creditório hodiernamente aplicável pelo contribuinte.

Os limites objetivos da coisa julgada são determinados pelos parâmetros ditados no pedido formulado pela parte autora da ação.

“Nos fundamentos da inicial dos Embargos à Execução Fiscal, o contribuinte em questão dedicou tópico à coisa julgada obtida em Ação Declaratória, processo número 0024.98.022050-3, na qual pretendeu a declaração de inconstitucionalidade do artigo- 75 do RICMS/1996, cuja redação é a mesma do art. 75 do RICMS/2002, no ponto que interessa ao desate da questão, vale dizer a impossibilidade de utilização concomitante de ambos os regimes de crédito, O comum e o presumido.

Contudo, o pedido formulado nos Embargos à Execução Fiscal limitou-se a "procedência integral dos embargos, decretando-se a extinção da execução, com o conseqüente cancelamento do lançamento e liberação da garantia prestada nos autos" (fls. 23 dos autos).

Logo, o que se tem é que os limites objetivos da coisa julgada produzida na ação de Embargos à Execução Fiscal se restringem ao objeto do lançamento contido no AI 01.000154187.81, não alcançando, portanto, exigências fiscais que venham a ser lançadas em períodos posteriores.

Nada obstante, eventual lançamento fiscal em que se venha a exigir o crédito tributário com base no art. 75 do RICMS/2002, ensejará defesa do contribuinte na via dos Embargos à Execução Fiscal e de nova Reclamação ao STF, com base nos mesmos fundamentos deduzidos nos Embargos à Execução Fiscal de 0158589-83.2011.8.13.0223-

Deste modo, a questão que se coloca, então, é saber se a coisa julgada obtida na Ação Declaratória afeta substancialmente a própria relação jurídica ou não.

Na Reclamação 9.682 aforada pelo contribuinte, o STF entendeu que o lançamento objeto dos Embargos à Execução Fiscal nº0158589-83.2011.8.13.0223, violou a autoridade da coisa julgada produzida na Ação Declaratória nº0024.98.022050-3. A decisão proferida na aludida Reclamação 9.682 transitou em julgado em 15/09/2014.

Entretanto, o acórdão produzido na Ação Declaratória em questão (RE 382396-5), transitado em julgado em 12/11/2004, não tratou especificamente da questão contida no art. 75, Parte Geral, do RICMS/2002, e nem mesmo do aludido dispositivo legal, à luz do RICMS/1996.

Tendo em vista que o acórdão não trata da questão que constitui fundamento do lançamento, vale dizer, a opção por um determinado regime de apuração do imposto, tal como previsto no art. 75, Parte Geral, do RICMS/2002, a efetivação de novo lançamento fiscal em relação à período diverso daquele retratado no AI nº. 01.000154187.81, a despeito das decisões já proferidas e transitadas em julgado nos Embargos à Execução Fiscal de nº 015858983.2011.8.13.0223 e Reclamação 9.682, poderia ser uma oportunidade para se reabrir a discussão sobre o tema.

A reabertura de discussão sobre o tema seria oportuna e conveniente, tendo em vista que a solução conferida ao caso pelos acórdãos em questão, efetivamente, não foi a mais acertada, resultando claramente de erro no julgamento, pois a hipótese retratada no acórdão havido por violado (crédito em relação à redução da base de cálculo) não guarda relação de similitude com a situação específica da impossibilidade da coexistência do regime de crédito e débito com o regime de crédito presumido. Há, inclusive, precedentes jurisprudenciais em relação à impossibilidade de tal coexistência.

Em suma, pode-se dizer que a coisa julgada produzida nos Embargos à Execução Fiscal de nº 0158589-832011.8.13.0223 não é oponível a lançamentos futuros, posto que limitada ao período constante do AI 01.000154187.81, ao passo que a oposição da coisa julgada produzida na Ação Declaratória nº0024.98.022050-3 em relação a lançamentos futuros, afigura-se descabida em virtude da diversidade dos fundamentos jurídicos que nortearam aquela decisão e a situação versada no art. 75 do RICMS/2002.

Novamente instada a se manifestar sobre o tema, por provocação desta Casa (fl. 176), a AGE ratifica seu entendimento anterior e aduz que “*não é o caso de aplicar*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*o dispositivo do art. 105 do RPTA, devendo o PTA nr. 01.000934834.21 prosseguir em seus trâmites ulteriores” (fls. 178/179).*

Isso posto, rejeita-se as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito:**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de junho a dezembro de 2016, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em desacordo com o disposto no art. 75, inciso XXXI do RICMS/02.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Advoga a Autuada que, mesmo que a matéria não estivesse judicialmente decidida, a Contribuinte teria direito ao aproveitamento dos créditos pelas entradas em sua plenitude e em conjunto com o crédito presumido, tendo em vista o princípio da não cumulatividade esculpido na Constituição Federal.

Não obstante, a legislação tributária mineira não endossa o entendimento esposado.

### **Confira-se as disposições do RICMS/02:**

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXXI - ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de passageiro, de valor equivalente a 44,44% (quarenta e quatro inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

- a) o benefício será aplicado opcionalmente pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, sendo vedada, nesse caso, a utilização de quaisquer outros créditos;
- b) exercida ou não a opção, o contribuinte será mantido no sistema adotado pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses, vedada a alteração antes do término do exercício financeiro, salvo na hipótese de autorização por despacho fundamentado do Secretário de Estado de Fazenda, mediante requerimento do interessado;
- c) 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

d) o contribuinte optante poderá solicitar regime especial que autorize a simplificação do cumprimento de obrigações acessórias;

Considerando a opção da Contribuinte pelo crédito presumido, consoante infirmado em sua peça de defesa (fl. 25), não restam dúvidas que é esse o crédito que deve ser adotado, em substituição ao sistema normal de débito e crédito.

No caso dos autos, diferentemente do que prevê a legislação, a Autuada, além do crédito presumido previsto no art. 75, inciso XXXI do RICMS/02, apropriou-se também do crédito “normal” pelas operações de entradas de mercadorias.

A tese aventada de que há o direito ao creditamento “pleno” dos créditos em face do princípio da não cumulatividade não condiz com a melhor hermenêutica, já que um existe exatamente em substituição ao outro.

Vê-se que a utilização do crédito presumido assegura exatamente o cumprimento ao princípio da não cumulatividade, uma vez que em tal técnica de tributação existe a compensação de créditos com débitos, no entanto, o crédito a ser aproveitado é calculado pela aplicação de percentual sobre o imposto devido na prestação.

Dessa forma, não há aqui qualquer ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, § 2º, incisos I e II da Constituição Federal, ao contrário, cumpre destacar o atendimento a referido princípio pela autuação em foco.

No que tange aos argumentos da Impugnante com base na existência de decisão judicial que, segundo seu entendimento, ampara o creditamento amplo, destaca-se que a tese já foi debatida nas questões preliminares e não encontra guarida neste CC/MG.

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

Vale registrar que a conduta descrita na norma sancionatória que prevê a penalidade isolada adequa-se, perfeitamente, à conduta da Impugnante apontada pelo Fisco, a saber:

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 por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Por fim, as questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da*



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*vedação ao confisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.*

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75, como visto.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 02/08/18. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante assistiu ao julgamento o Dr. Tiago Abreu Gontijo e, pela Fazenda Pública Estadual o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 09 de agosto de 2018.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**