

Acórdão: 24.158/22/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002334643-93
Impugnação: 40.010154118-51
Impugnante: Fácil Transporte e Logística Eireli
IE: 002209464.00-51
Proc. S. Passivo: Cid Augusto Viegas Rangel/Outro(s)
Origem: DF/Muriaé

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/crédito, em desacordo com o previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, Parte Geral do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido. A apuração pelo regime de débito/crédito está condicionada à concessão do regime especial, previsto no § 12 do citado dispositivo. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/19 a 31/07/21, uma vez que o estabelecimento autuado, que explora a atividade de transporte rodoviário de cargas, apurou o ICMS pelo sistema normal de débito e crédito, sem possuir o Regime Especial autorizativo, contrariando o disposto no art. 75, inciso XXIX c/c § 12º do citado artigo do RICMS/02.

As exigências fiscais referem-se ao montante do ICMS indevidamente apropriado, acrescido 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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às págs. 37/54, com os argumentos aqui elencados:

- afirma que é uma empresa prestadora de serviços de transporte rodoviário de cargas, sediada em Minas Gerais, que apura o ICMS pela sistemática de débito/crédito;

- diz que por algum equívoco, não requereu adesão ao regime especial para creditamento do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição em substituição ao crédito presumido de 20% (vinte por cento);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- argumenta que a exigência de regime especial para apuração do ICMS por débito/crédito é inconstitucional, não sendo mera formalidade, pois implica em consequências, como custos indevidos, restrições de direitos e inconsistências de tributação;

- assevera que os regimes especiais são exceções à regra constitucional da não cumulatividade do ICMS, concedidos a pedido do contribuinte e não impostos pelo Estado;

- cita que o Convênio ICMS n° 106/96, de 20/12/96, concede aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte, a opção da adoção do crédito presumido de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido, em substituição a sistemática de débito e crédito, com características de opcionalidade, vedação do aproveitamento de quaisquer outros créditos e abrangência nacional para todos os estabelecimentos do contribuinte;

- salienta que o estado de Minas Gerais condicionou a aplicação da sistemática do regime de débito e crédito à concessão do Regime Especial, conforme Decreto n° 44.253/06, violando, assim, tanto o Convênio ICMS n° 106/96, quanto a Constituição Federal, que não autorizam essa inversão;

- afirma que a autuação incluiu a cobrança de multa isolada e juros correspondentes a mais de 30% (trinta por cento) de seu faturamento, inviabilizando a continuidade de suas atividades;

- assevera que há que se considerar que a multa só é arbitrada mediante prévia constituição do crédito tributário e que, no caso, todas as multas aplicadas o foram sobre um principal apurado, de forma precipitada, equivocada e principalmente, contra os princípios basilares do Direito, tais como o contraditório, a capacidade contributiva, o devido processo legal, dentre outros;

- sustenta que tendo sido as multas arbitradas pelo critério supra, e os juros consequência disto, tem-se que, conjuntamente ao principal pretense, deverão ser todos anulados, face à absoluta ausência de respaldo jurídico quando da fixação do débito principal;

- acrescenta que as multas aplicadas devem ser decotadas em caso de não cancelamento total do Auto de Infração.

Pede a procedência da Impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 55/64, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Ressalta-se de início que a Autuada requer que seja declarado nulo o Auto de Infração (AI), em razão de vícios no lançamento.

Razão não assiste à Impugnante, pois o Auto de Infração contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, e encontram-se legalmente embasadas as infrações cometidas e as penalidades aplicadas. Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade do lançamento, previstos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

Quanto à nulidade arguida referente à regularidade dos procedimentos fiscais débito e crédito, verifica-se que se confunde com a matéria meritória e será analisada mais adiante.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/19 a 31/07/21, uma vez que o estabelecimento autuado, que explora a atividade de transporte rodoviário de cargas, apurou o ICMS pelo sistema normal de débito e crédito, sem possuir o Regime Especial autorizativo, contrariando o disposto no art. 75, inciso XXIX c/c § 12º do citado artigo do RICMS/02.

As exigências fiscais referem-se ao montante do ICMS indevidamente apropriado, acrescido 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.

Esclareça-se por oportuno, que o crédito presumido, está disciplinado no § 12 do art. 75 do RICMS/02. Veja:

RICMS/02

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

§ 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;

III - até a formalização do regime especial, o titular da Delegacia Fiscal a que o contribuinte estiver circunscrito poderá autorizá-lo a adotar o sistema normal de débito crédito, desde que protocolizado o pedido de regime.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que a Fiscalização constatou que a apuração do ICMS foi feita pela Impugnante mediante utilização do sistema normal de débito e crédito, restando absolutamente claro, portanto, que a Autuada lançava em seus livros fiscais créditos de ICMS oriundos de suas aquisições de mercadorias vinculadas à prestação de serviços de transporte, compensando-os com os débitos inerentes aos serviços tributados.

No entanto, por não ser detentora e não ter requerido regime especial autorizativo, deveria a Autuada promover a apuração do imposto pelo regime do crédito presumido, conforme previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, do RICMS/02. Confira-se:

RICMS/02

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXIX - 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;

Pela sistemática do crédito presumido, nos exercícios objeto da autuação, a Impugnante poderia abater (compensar) o valor equivalente a 20% (vinte por cento) do montante do ICMS devido, relativo aos serviços de transporte que realizasse, vedada a apropriação de quaisquer outros créditos.

Para apuração do crédito tributário, o Fisco seguiu rigorosamente essa regra, ou seja, para fins de apuração do montante do ICMS indevidamente apropriado (parcela excedente dos créditos), a Fiscalização subtraiu dos créditos escriturados pela Impugnante, com utilização indevida do sistema normal de débito e crédito, os valores do crédito presumido a que ela tem direito, em valor equivalente a 20% (vinte por cento) dos débitos relativos aos serviços tributados.

Ressalta-se que a Impugnante não questiona a metodologia utilizada para fins de apuração das diferenças de ICMS ora exigidas, limitando-se a sustentar que o feito fiscal representa ofensa ao princípio da não cumulatividade do imposto.

O Convênio ICMS nº 106/96 faculta ao contribuinte optar pelo sistema de crédito presumido, mas não impede que o estado adote o referido sistema de apuração em detrimento ao débito e crédito, desde que respeitadas às balizas constitucionais e legais.

No caso concreto, após o Convênio nº 106/96 conceder aos estabelecimentos prestadores de serviço de transporte um crédito de 20% (vinte por cento) do valor do ICMS devido na prestação, o estado de Minas Gerais passou a adotar tal modelo como a regra para apuração do tributo, facultando ao contribuinte a escolha pelo regime de débito e crédito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale dizer, o Regulamento do ICMS de Minas Gerais (RICMS/02) em nada violou tal convênio, apenas adotou como modelo, em razão da autonomia administrativa de cada estado, a sistemática nele prevista, cabendo ao contribuinte optar por modelo diverso.

Neste sentido, mais uma vez 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 a regra da não cumulatividade, verifica-se pelo arcabouço regulatório já citado, a absoluta observância ao princípio da legalidade, ao contrário do que afirma a Reclamante.

Ressalte-se que a Impugnante não questiona a metodologia utilizada para fins de apuração do ICMS ora exigido (ANEXO I ao ANEXO V), limitando-se a sustentar que o feito fiscal representa ofensa a princípios constitucionais.

Destaca-se inclusive que a parte da Defesa onde se ataca suposta nulidade, na verdade, limita-se a reiterar a tese de ser o débito/crédito regra padrão do ICMS, devendo o crédito presumido ser utilizado apenas subsidiariamente e desde que o contribuinte assim opte.

De importância fundamental destacar que a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo não se incluem na competência do Egrégio Conselho de Contribuintes do estado de Minas Gerais, conforme preceitua o art. 110, inciso I, do RPTA, *in verbis*:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz o caráter abusivo para cobrança das penalidades (efeito de confisco) e o desrespeito aos princípios do contraditório, da capacidade contributiva e legalidade.

Notificada do lançamento em 08/04/22, apresentou sua defesa em 05/05/22, logo não há que se debater ofensa ao contraditório.

Equivoca-se a Reclamante ao afirmar que a multa isolada equivale a valor superior a 30% do faturamento da empresa. Esta penalidade corresponde exatamente a 50% do montante do crédito indevidamente apropriado, ou seja, do valor total do crédito, subtraído de 20% correspondente a parcela do crédito presumido. Assim, não há razão em afirmar ofensa ao princípio da capacidade contributiva.

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 principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

Ao descumprir a norma tributária (apropriar crédito em desacordo com a legislação), ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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.

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;

Cumprido salientar que todos os argumentos aqui expostos estão em perfeita consonância com a jurisprudência deste Egrégio Conselho de Contribuintes, podendo ser citados, a título de exemplo, o seguinte acórdão, com sua respectiva ementa:

ACÓRDÃO Nº 22.899/18/1ª PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO – FALTA DE REGIME ESPECIAL. ACUSAÇÃO FISCAL DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DO IMPOSTO TENDO EM VISTA QUE A IMPUGNANTE APUROU O ICMS DEVIDO EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA “A”, DO RICMS/02, QUE ESTABELECE O

CRÉDITO PRESUMIDO COMO REGRA GERAL NA HIPÓTESE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. ESTANDO A APURAÇÃO PELO REGIME DE DÉBITO/CRÉDITO CONDICIONADA À CONCESSÃO DO REGIME ESPECIAL, PREVISTO NO § 12 DO ART. 75 DO RICMS/02, E NÃO HAVENDO A COMPROVAÇÃO DE QUE A IMPUGNANTE ERA DETENTORA DE TAL REGIME, CORRETAS SÃO AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

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).

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes subordinado em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor), Dimitri Ricas Pettersen e Paula Prado Veiga de Pinho.

Sala das Sessões, 30 de junho de 2022.

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator**

LP