

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.425/23/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.001679297-27  
Impugnação: 40.010155193-76  
Impugnante: Associação Regional de Proteção Ambiental - Iturama  
CNPJ: 07.660589/0001-01  
Origem: DF/Uberaba

### **EMENTA**

**RESTITUIÇÃO - IPVA. Ocorrido o fato gerador do Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor - IPVA, nos termos do art. 2º, inciso I da Lei nº 14.937 de 23/12/03, nasce para o proprietário a obrigação de pagar o tributo. A hipótese de isenção decorrente de comodato de veículo à Administração direta do Estado, bem como à autarquia ou fundação pública estadual, quando sua vigência é posterior à data do fato gerador, não tem o condão de retroagir no tempo para alcançá-lo, por força do disposto no art. 3º, inciso XII da Lei nº 14.937/03.**

**Impugnação improcedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme pedido formulado por meio do Protocolo SIARE nº 202.213.188.586-0, de 11/11/22, às fls. 02, a restituição parcial da quantia paga a título de Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), referente ao exercício de 2022, relativo ao veículo Toyota Hilux, de placa RUD-4C72, ao argumento de que o veículo foi cedido em comodato à Polícia Militar do Estado de Minas Gerais e, portanto, estaria em situação jurídica beneficiada pela isenção.

O veículo objeto do comodato foi adquirido em 26/01/22, conforme Nota Fiscal nº 067.810, às fls. 61.

Em 26/03/22, este veículo foi cedido em comodato à Polícia Militar do Estado de Minas Gerais, conforme documento de fls. 09.

O IPVA 2022 foi quitado em três parcelas, pagas com juros e multa, conforme tela do SICAF às fls. 28.

As duas primeiras parcelas foram quitadas em 04/05/22 (fls. 06/07); já a terceira parcela foi quitada em 05/05/22 (fls. 08).

A Associação pleiteia a restituição de 9/12 (nove doze avos) do valor do IPVA, por entender que, a partir 01/04/22, o veículo já estaria alcançado pela isenção, em decorrência do comodato, o que justificaria a restituição proporcional ao período entre abril e dezembro de 2022.

Em Despacho de fls. 30, a Administração Fazendária de Iturama indefere o pedido, alegando que não há hipótese legal para restituição proporcional de IPVA, pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tipo de isenção que o veículo se encontra enquadrado, ou seja, por ser veículo cedido em comodato, conforme art. 7º, inciso XII do Decreto nº 43.709/03.

Aduz que, na data do fato gerador do IPVA, o veículo não possuía isenção/imunidade, o que impossibilitaria, até mesmo, eventual restituição integral.

Inconformada, a Associação apresenta, tempestivamente e por representante legal, Impugnação às fls. 33/34, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 63/66.

### **DECISÃO**

Trata-se de pedido de restituição parcial de Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) referente ao exercício de 2022, relativo ao veículo placa RUD-4C72, ao argumento de que o veículo foi cedido em comodato à Polícia Militar do Estado de Minas Gerais e, portanto, estaria em situação jurídica beneficiada pela isenção.

A Requerente explica que, para efetivar o contrato de comodato, a legislação seguida pela Polícia Militar de Minas Gerais exige que o veículo esteja devidamente licenciado.

E, assim, a Impugnante promoveu o registro do veículo junto ao DETRAN/MG e pagou, integralmente, a Taxa de Licenciamento e o IPVA.

A seguir, informa que o veículo Toyota Hilux, de placa RUD-4C72, foi cedido em comodato à Polícia Militar de Minas Gerais, mediante Termo de Comodato formalizado em março de 2022 (vide documentos às fls. 09/13), com data de vigência a partir de 01/04/22.

Apointa que a Lei nº 14.937/03, em seu art. 3º, inciso XII, isenta do IPVA a propriedade de veículo que esteja cedido em comodato à Administração direta do Estado, e, dessa forma, entende que o veículo está isento de IPVA a partir do dia 01/04/22.

Ressalta que o estado de Minas Gerais só faz jus a 3/12 (três doze avos) do valor recebido a título de IPVA, devendo restituir 9/12 (nove doze avos) do valor pago pela Impugnante.

Requer a procedência da Impugnação, com a autorização de creditamento do valor na conta da Impugnante.

É incontroverso nos autos que o imposto foi pago integralmente, conforme documentos que provam sua quitação, às fls. 06/08 e 28.

Notório se mostra o fato de que o veículo foi objeto de comodato a partir de 01/04/22, cuja comodatária é a Polícia Militar de Minas Gerais, conforme Termo de Comodato, às fls. 10/11.

No entanto, examinando o despacho de indeferimento do pedido, contra o qual se insurge a Impugnante, verifica-se que, no presente caso, por falta de amparo legal, não cabe a restituição do IPVA, mesmo que proporcional.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O aspecto material da hipótese de incidência do IPVA é a propriedade de veículo automotor de qualquer espécie, sujeito ao registro, matrícula ou licenciamento no estado, consoante art. 1º da Lei nº 14.937/03, *in verbis*:

Lei nº 14.937/03

Art. 1º - O Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA - incide, anualmente, sobre a propriedade de veículo automotor de qualquer espécie, sujeito a registro, matrícula ou licenciamento no Estado.

Sendo assim, o imposto incidente sobre a propriedade, para o qual não há situação fática e pontual a definir o fato gerador do imposto, mas uma situação permanente (ser proprietário), relevante se torna o aspecto temporal da hipótese de incidência do imposto.

Sobre o tema, o Prof. Sacha Calmon define o aspecto temporal de imposto como “*dimensão temporal da hipótese de incidência que nos permite reconhecer o momento em que incide a norma jurídica sobre a realidade, e daí se irradiam os efeitos jurídicos (...)*”.

Por conseguinte, faz-se imprescindível a fixação de uma data precisa e periódica, anual, que concretizará, por presunção legal, o fato gerador do IPVA.

Na legislação mineira, o aspecto temporal, vale dizer, o momento em que o elemento material (a propriedade de veículo automotor) deve ser aferido para fins de exigência do imposto é, **no caso de veículo novo**, a data de sua aquisição pelo consumidor, conforme art. 2º, inciso I da Lei nº 14.937/03:

Lei nº 14.937/03

Art. 2º - O fato gerador do imposto ocorre:

I - para veículo novo, na data de sua aquisição pelo consumidor;

(...)

Verificada a propriedade de veículo automotor novo, adquirido no dia 26 de janeiro de 2022, completada está a ocorrência do fato gerador do IPVA, adicionando-se a esses dois aspectos (material e temporal) os demais elementos da hipótese de incidência (subjeto, espacial e quantitativo) para fins de exigência do imposto.

Como visto, no ano de 2022, o IPVA incidiu em 26/01/22, face à propriedade da Requerente sobre o veículo novo placa RUD-4C72, que o adquiriu naquela data. O fato de estabelecer proporção em relação ao “*quantum debeatur*” não implica parcelar a incidência do fato gerador do tributo em comento.

Assim, a lei é clara e taxativa ao estabelecer que o fato gerador do IPVA, no caso de veículo novo, é a sua propriedade na data de sua aquisição pelo consumidor (26/01/22).

Por outro lado, o comodato foi celebrado, por termo próprio, com vigência a partir de 01/04/22, ou seja, em data posterior ao fato gerador do exercício de 2022.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre a isenção nos casos de cessão em comodato à Administração direta do Estado, a Fiscalização cita o art. 3º, inciso XII da Lei nº 14.937/03, que assim dispõe:

Lei nº 14.937/03

Art. 3º É isenta do IPVA a propriedade de:

(...)

XII - veículo que **esteja cedido** em comodato à Administração direta do Estado, bem como a autarquia ou fundação pública estadual;

(Grifou-se).

Já o Decreto nº 43.709/03 - Regulamento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (RIPVA), em seu art. 7º, inciso XII, assim dispõe sobre esta hipótese de isenção:

Decreto nº 43.709/03

Art. 7º É isenta do IPVA a propriedade de:

(...)

XII - veículo cedido em comodato à administração direta do Estado, bem como a autarquia e fundação pública estadual;

(...)

Correto o entendimento da Fiscalização quando esta enfatiza que a isenção, para o veículo que, na redação da lei, “**esteja**” cedido em comodato, refere-se a fatos geradores futuros, posteriores à data de vigência do comodato e enquanto este durar.

Mesmo na redação do transcrito art. 7º, inciso XII do RIPVA, verifica-se que a isenção não retroage no tempo, para alcançar a data do fato gerador do IPVA, quando esta é anterior à vigência do comodato, como no presente caso.

Tal interpretação do referido dispositivo acima transcrito reforça-se pela apreciação do art. 111, inciso II, da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece que a legislação sobre isenção deve ser interpretada literalmente, ou seja, sem margem para extensão de efeitos a hipóteses não expressamente previstas. Veja-se:

CTN

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

(...)

Cabe salientar, ainda, que a restituição após o fato gerador do imposto está prevista nas hipóteses de roubo ou furto do veículo, decorrendo de disposição expressa da lei de regência do imposto, consoante § 6º do art. 3º da Lei nº 14.937/03, *in verbis*:

Lei nº 14.937/03

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º - É isenta do IPVA a propriedade de:

(...)

VIII - veículo roubado, furtado ou extorquido, no período entre a data da ocorrência do fato e a data de sua devolução ao proprietário;

(...)

§ 6º Na hipótese do inciso VIII do caput deste artigo, os valores já pagos serão restituídos ao contribuinte, nos termos do regulamento, proporcionalmente ao período entre a data do furto ou roubo do veículo e a data de sua devolução ao proprietário.

Nesse caso em específico, o legislador definiu, em ato de liberalidade, a concessão da restituição proporcional do imposto recolhido, relativo ao ano de ocorrência do roubo ou furto, não obstante a regra geral de ocorrência do fato gerador em 1º de janeiro.

Desse modo, tal regra especial não autoriza a ampliação da restituição para outros casos em que o legislador não definiu expressamente, tendo em vista a regra geral exposta na própria lei de regência do imposto.

A repetição de indébito tributário e a isenção tributária são institutos jurídicos distintos que não se confundem entre si, e nem há, automaticamente, relação de causa e efeito entre uma e outra.

A repetição de indébito tem como pressuposto um pagamento indevido de determinado valor, a título de tributo (ou penalidade). Portanto, para saber se há ou não direito à restituição, necessariamente há de se verificar se houve pagamento indevido, vale dizer, se por algum motivo pagou-se obrigação tributária inexistente – ou existente, porém quantitativamente menor do que o valor pago –, seja por erro de fato ou de direito na aplicação da legislação tributária. É o que se depreende do disposto no art. 165 do Código Tributário Nacional (CTN).

Já a isenção é modalidade de exclusão do crédito tributário, atuando negativamente na própria estrutura da norma tributária, cujo efeito é impedir o nascimento da obrigação para determinados fatos, situações ou pessoas. Ou seja, compõe a norma de tributação, mas, como fator excludente da obrigação. Daí porque a isenção sempre há de preceder o momento da ocorrência do fato gerador, de modo que, ao menos do ponto de vista lógico e cronológico, não pode operar efeitos retroativos, alcançando fatos pretéritos.

No caso concreto não houve pagamento indevido do IPVA porque a alegada isenção somente pode surtir efeitos sobre fatos geradores futuros, conforme preceitua o art. 3º, inciso XII da Lei nº 14.937/03, já mencionado.

Forçoso concluir, portanto, que não há que se falar em restituição proporcional do imposto no presente caso, na medida em que não há nenhuma previsão legal de restituição proporcional de IPVA para os casos em que o veículo foi cedido em comodato. Portanto, não se reconhece a restituição pleiteada.

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

**Sala das Sessões, 25 de abril de 2023.**

**Alexandre Périssé de Abreu  
Relator**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**

*D*

CCMG