

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	24.473/23/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002329340-94	
Impugnação:	40.010154244-99	
Impugnante:	Soma Logística e Locações Ltda	
	IE: 186219335.00-38	
Proc. S. Passivo:	DÉBORA ELISA LIMA RIBEIRO	
Origem:	DF/Governador Valadares	

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”, da Parte Geral do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido como regra para os prestadores de serviço de transporte rodoviário de cargas. A apuração pelo regime de débito/crédito está condicionada à concessão do regime especial previsto no § 12 do mesmo art. 75. Não havendo a comprovação de que a Contribuinte era detentora de tal regime especial no período autuado, corretas as exigências do ICMS apropriado indevidamente, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação fiscal de que a Contribuinte, prestadora de serviços de transporte rodoviário de cargas, apropriou-se de créditos de ICMS, no período março de 2020 a dezembro 2021, em desacordo com o previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, da Parte Geral do RICMS/02.

De acordo com tal dispositivo, fica assegurada à empresa, na apuração do imposto, a utilização do crédito presumido equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas, sendo **vedada** a utilização de quaisquer outros créditos.

Conforme registrado pelo Fisco, a Autuada **não** era detentora de regime especial previsto no § 12 do art. 75 do RICMS/02, que autorizaria a apuração do imposto pelo sistema normal de débito e crédito.

Presume o Fisco que a Autuada tinha ciência da obrigatoriedade de apurar o ICMS considerando referido crédito presumido, uma vez que, ao ser intimada a apresentar o demonstrativo de apuração do imposto, a Contribuinte solicitou o regime especial, por meio do Protocolo nº 202.201.647.487-9, para apuração do imposto pela sistemática normal de débito/crédito.

O Fisco registra ainda que “o contribuinte impetrou o mandado de segurança número 5020200-47.2021.8.13.0105 para suspender a presente ação fiscal em curso, porém teve o seu pedido de liminar indeferido”.

O levantamento realizado pelo Fisco baseou-se nas informações prestadas pela própria Contribuinte, por meio de suas Declarações de Apuração e Informação de ICMS – DAPI.

Foi lavrado o presente Auto de Infração para as exigências do ICMS apropriado indevidamente, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos: Auto de Infração – AI (págs. 1/3); Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000041869.71 (págs. 4); Relatório Fiscal (págs. 5); Anexo 1 – Consulta dos Dados Cadastrais (págs. 6/7); Anexo 2 – Demonstrativo do Crédito Tributário (págs. 8/9); Anexo 3 – Decisão Mandado de Segurança (págs. 10/58); Termo de Intimação e respectivo Documento de Ciência do Auto de Infração (págs. 59/62).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal (administrador não sócio), Impugnação às págs. 64/77. Requer, ao final, “a improcedência do lançamento tributário ora impugnado e o cancelamento da exigência fiscal em sua integralidade”.

O Fisco, em Manifestação Fiscal de págs. 95/103, reiterada às págs. 104/112, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 113/126, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida e, quanto ao mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Em sede de preliminar, a Impugnante “*pugna pelo acesso por meio de disponibilização do acervo para cópia ou via digitalizada de todos **requerimentos protocolizados** na Secretaria de Fazenda (AF/MG) desde Jan/2020, por se tratar de documentos importantes para a elucidação do feito*” (destacou-se).

Requer que “*a vista aos documentos seja concedido por meio de intimação à Impugnante ou carta/ofício registrado, sob pena de nulidade processual*”.

Entretanto, razão não assiste à Impugnante, pois, conforme registrado pelo Fisco em sua manifestação fiscal, todos os documentos/requerimentos protocolados pela Contribuinte na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais estão à sua

disposição no SIARE – Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual, do qual a empresa tem acesso, não havendo necessidade de requerer vista aos documentos, muito menos por meio de intimação.

Ademais, trata-se de documentos produzidos pela própria Contribuinte.

Dessa forma, não se vislumbra nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa e contraditório, como quer fazer crer a Impugnante.

Registra-se, por oportuno, que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal de que a Contribuinte, prestadora de serviços de transporte rodoviário de cargas, apropriou-se de créditos de ICMS, no período março de 2020 a dezembro 2021, em desacordo com o previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, da Parte Geral do RICMS/02.

De acordo com tal dispositivo, fica assegurada à empresa, na apuração do imposto, a utilização do crédito presumido equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas, sendo **vedada** a utilização de quaisquer outros créditos.

Conforme registrado pelo Fisco em Relatório Fiscal do Auto de Infração, a Autuada **não** era detentora de regime especial previsto no § 12 do art. 75 do RICMS/02, que autorizaria a apuração do imposto pelo sistema normal de débito e crédito.

Presume o Fisco que a Autuada tinha ciência da obrigatoriedade de apurar o ICMS considerando referido crédito presumido, uma vez que, ao ser intimada a apresentar o demonstrativo de apuração do imposto, a Contribuinte solicitou o regime especial, por meio do Protocolo nº 202.201.647.487-9, para apuração do imposto pela sistemática normal de débito/crédito, cujo requerimento ainda estava sendo analisado à época do lançamento.

O Fisco registra ainda que “*o contribuinte impetrou o mandado de segurança número 5020200-47.2021.8.13.0105 para suspender a presente ação fiscal em curso, porém teve o seu pedido de liminar indeferido*”, conforme documentação acostada às págs. 11/58 dos autos, que integra o Anexo 3 do Auto de Infração.

O levantamento realizado pelo Fisco baseou-se nas informações prestadas pela própria Contribuinte, por meio de suas Declarações de Apuração e Informação de ICMS – DAPI.

Foi lavrado o presente Auto de Infração para as exigências do ICMS apropriado indevidamente, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da

Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário de págs. 9, que compõe o Anexo 2 do Auto de Infração.

A apuração do imposto exigido deu-se a partir dos créditos apropriados pela Autuada, deduzidos os valores do crédito presumido de 20% (vinte por cento) do valor do débito do ICMS declarado em DAPI.

Em sua peça de defesa, a Impugnante sintetiza a autuação fiscal e, em seguida, contextualiza o caso concreto, afirmando que *“até o início do período fiscalizado, apurava seu ICMS próprio pelo regime de crédito presumido”*.

Declara que, *“em março/2020, após adquirir nova frota de caminhões para consecução de sua atividade, a Impugnante, amparada pelo direito constitucional de livre exercício de sua atividade econômica e gestão de seu negócio, entendeu pela viabilidade financeira e tributária da apuração com base na sistemática de débito e crédito”*.

Relata que se diligenciou à Administração Fazendária de seu domicílio fiscal com o fim de alterar a apuração para débito/crédito e que o atendimento ao público estava restrito em razão da pandemia da covid-19.

Complementa que, nesse atendimento, não foi recebido protocolo de seu requerimento e, assim, apenas conseguiu protocolizá-lo via SEED/AR, o qual não foi formalmente respondido.

A Defesa revela que, após referida diligência junto à repartição fazendária de sua circunscrição, *“depreendeu pela convalidação da alteração do seu regime de apuração, uma vez que, no Sintegra, constava a informação do regime de recolhimento do ICMS como débito e crédito”*, ficando, portanto, surpresa quando fora notificada do início de ação fiscal para a verificação da apuração de seus recolhimentos de ICMS, que culminou neste Auto de Infração.

Assim, alega que *“foi no período anterior à lavratura deste Auto de Infração, que a Impugnante, no objetivo de resguardar seu direito, protocolizou formalmente o Pedido de Regime Especial de protocolo nº. 202.201.647.487-9 e impetrou o Mandado de Segurança sob os autos de nº. 5020200-47.2021.8.13.0105”*.

Esclarece que *“a alegação da Fiscalização no sentido de a Impugnante ter ciência da necessidade de formalização de Regime Especial para gozar da apuração do ICMS próprio pelo regime de débito e crédito decorre de orientações da própria Fiscalização”*, pois foi no curso da fiscalizatória promovida pela Delegacia Fiscal que o Fisco, *“nas tratativas mantidas com a Impugnante, suscitou o fato de que a alteração do regime de recolhimento só poderia se suceder com o protocolo do regime especial autorizativo, sendo que qualquer outro procedimento seria inválido para esse fim”*.

Afirma, portanto, que foi diante dessa informação que *“formalizou o pedido de protocolo nº. 202.201.647.487-9, pois representava uma instrução não repassada pela Administração Fazendária de seu domicílio fiscal à época da diligência da Impugnante junto a esse órgão”*, não obstante o registro do regime de recolhimento já estar como débito e crédito em seu cadastro no Sintegra.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação ao pedido de regime especial, a Impugnante reclama que “a Administração Fazendária deste Estado tem, com as devidas vênias, obstaculizado o deferimento desse regime especial, impondo exigências como a que se segue”:

Prezado(a,os,as) Senhor(a es,as),

Solicito declaração, de que todos os estabelecimentos transportadores no território nacional (matriz/filial) se encontram, atualmente, no regime normal de débito e crédito.

A declaração deve conter ciência de que a constatação pelo fisco, do não atendimento a este dispositivo, a qualquer época, implicará na cassação do regime especial requerido, com efeitos retroativos à data em que a requerente deixou de atender à condição.

Considerando que o RE deverá retroagir à data da Autorização Provisória informada na MF, se concedida, solicitamos informar-nos se foi autorizada por essa DF, a apuração do ICMS por D/C. Em caso positivo, fineza juntar cópia, para o fim citado. Prazo: 02 (dois) dias.

O não atendimento à intimação implicará no indeferimento do pleito. (Grifou-se).

(E-mail enviado à Impugnante aos 27 de maio de 2022, às 11:03 horas, pela Delegacia Fiscal responsável pelo Regime Especial).

Pontua que “a própria legislação mineira já autoriza a concessão de regime especial para apuração do ICMS com base no regime normal de débito e crédito pelas transportadoras, fixando os limites da manifestação fiscal que irá instruir o Processo Tributário Administrativo Eletrônico/Regime Especial (e-PTA-RE), o que, salvo melhor juízo, não comportam a intimação remetida pela Delegacia Fiscal acima transcrita”.

Observa que referida intimação “demanda da Impugnante a elaboração de uma declaração acerca do regime de recolhimento do ICMS de estabelecimentos não localizados neste Estado, portanto estranhos à jurisdição desta Unidade da Federação”.

Noutra vertente, a Impugnante registra que “o RICMS/2002, ato infralegal, estabelece (como regra), a sistemática de crédito presumido como regime de recolhimento do imposto estadual devido pela Impugnante, em prejuízo ao sistema normal de débito e crédito”.

Alega que “tal disposição contraria o conteúdo da Lei Estadual nº. 6.763/1975”, a qual “proclama que o ICMS é um imposto não cumulativo, restando-se autorizado o aproveitamento de créditos para compensar com o débito devido pela operação”, conforme seu art. 28:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 28. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

Assim, defende que *“a lei instituidora do ICMS no estado de Minas Gerais prevê que o regime normal de débito e crédito é a regra na apuração desse imposto, no objetivo de atender à não cumulatividade do tributo estadual em questão”*.

Citando o dispositivo constitucional que respalda o princípio da não cumulatividade do imposto, a Defesa aduz que *“o RICMS/2002 deixou de cumprir sua finalidade, qual seja, a de regulamentar a Lei nº. 6.763/1975, pois ultrapassou os limites da mesma, inovando-a”*.

Observa também que *“a autorização para a instituição do regime de crédito presumido veio no Convênio ICMS 106/96, do CONFAZ, internalizado em Minas Gerais no já mencionado art. 28 da Lei nº 6.763/1975 e também no § 2º do art. 29 do mesmo diploma legal”*.

Sustenta que, *“nos termos de tal Convênio, o benefício do crédito presumido foi concebido com a característica de ser opcional para o contribuinte, sendo que, por muito tempo, a Secretaria da Fazenda de Minas Gerais respeitou essa sistemática, que foi alterada posteriormente para o segmento do transporte rodoviário de cargas de maneira dissonante tanto da própria Lei que consolida a legislação tributária em território mineiro quanto da diretriz maior inserida na Constituição Federal”*.

Reiterando a informação de que, no cadastro da Contribuinte junto à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, consta que a empresa se encontra no sistema normal de recolhimento, por débito e crédito, conforme tela acostada às págs. 72 dos autos, a Impugnante conclui que, após protocolo de requerimento de regime especial e diligências na Administração Fazendária, a Fazenda Estadual autorizou a apuração pelo sistema normal de débito e crédito, mesmo sem o regime especial autorizativo previsto no RICMS/02.

Aduz que *“esse fato demonstra e ratifica a prevalência da Lei Estadual nº. 6.763/1975 sobre o RICMS, conforme de fato deve ser, do contrário, a Impugnante estava sendo induzida ao erro, notadamente, por força do registro do Sintegra”*.

Esclarece que o presente PTA não trata da hipótese de aplicação do art. 182 da Lei nº 6.763/75, pois já era autorizado à Autuada o regime de débito e crédito, não sendo o caso de negativa de aplicação de ato normativo, o que afastaria a competência deste Conselho, uma vez que a Contribuinte *“cumpre com as disposições da Lei Estadual nº 6.763/1975, em especial, a não cumulatividade do ICMS”*.

No intuito de corroborar sua defesa, apresenta decisões judiciais, declarando, por fim, que a Contribuinte *“apura e recolhe seu ICMS pautado na não cumulatividade desse imposto prevista na Lei Estadual nº 6.763/1975, portanto*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

amparada pela Lei mineira de regência e que tem primazia sobre os atos infralegais”, não havendo o que se falar em aproveitamento indevido de créditos de ICMS.

Verifica-se, contudo, que não merecem prosperar os argumentos de defesa, conforme restará demonstrado.

Antes de adentrar à discussão do mérito propriamente dito, insta esclarecer a respeito do Mandado de Segurança nº 5020200-47.2021.8.13.0105, acostado às págs. 11/58 dos autos (Anexo 3 do Auto de Infração), que, segundo o Fisco, foi impetrado pela Contribuinte “para suspender a presente ação fiscal em curso, porém teve o seu pedido de liminar indeferido”. (grifou-se)

Observa-se que, além do pedido de liminar pleiteado pela Contribuinte ter sido indeferido, ambos os processos (judicial e administrativo) tratam de matérias distintas.

A própria Impugnante afirma em sua peça impugnatória que “não se faz necessária a aplicação do artigo 157 da Lei nº 6.763/1975 sobre a presente impugnação administrativa, pois o objeto do processo judicial se difere da discussão destes autos de PTA”, tendo em vista que “aquele feito judicial, trata-se de um mandado de segurança preventivo, logo não discute o crédito tributário ora impugnado” (grifou-se).

Portanto, não havendo ação judicial proposta contra a Fazenda Pública Estadual em curso sobre a matéria tributária objeto do PTA em exame, **não se aplica** ao caso o disposto no art. 105 do RPTA:

RPTA

Art. 105. A ação judicial proposta contra a Fazenda Pública Estadual sobre matéria tributária, inclusive mandado de segurança contra ato de autoridade, prejudicará, necessariamente, a tramitação e o julgamento do respectivo PTA, importando em solução final do caso na instância administrativa, com referência à questão discutida em juízo.

§ 1º Na ocorrência do disposto no caput, o PTA ou a peça fiscal serão remetidos, com urgência e independentemente de requisição, à Advocacia-Geral do Estado para exame, orientação e instrução da defesa cabível.

No que se refere à irregularidade objeto de autuação, observa-se que, para as empresas transportadoras rodoviárias de cargas, o inciso XXIX do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02 fixou a apuração do ICMS com a utilização do crédito presumido no percentual de 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação de serviço. Confira-se:

RICMS/02

Parte Geral

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXIX - até o dia 31 de dezembro de 2032, 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;

(...)

(destacou-se)

Também é assegurado ao contribuinte a opção pelo sistema normal de débito/crédito. Contudo, essa alternativa, em substituição à regra do crédito presumido, deverá ser formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização, nos termos do § 12 do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02:

RICMS/02

Parte Geral

Art. 75 (...)

§ 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.

(destacou-se)

Conforme várias decisões deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria em exame, tais dispositivos normativos estão amparados no Convênio ICMS nº 106/96 assim como no § 2º do art. 29 da Lei nº 6.763/75, o qual prevê o seguinte:

Lei nº 6.763/75

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

§ 2º O Poder Executivo, como medida de simplificação da tributação, poderá facultar ao contribuinte adotar abatimento de percentagem fixa a título de montante, ainda que parcialmente, do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

Em verdade, a sistemática do crédito presumido consiste no abatimento de uma percentagem fixa sobre o valor do imposto na prestação de serviço de transporte de cargas.

Registra-se, ainda, que o Decreto nº 44.253/06, que alterou o art. 75 do RICMS/02, introduzindo o inciso XXIX, é fundado no Convênio ICMS nº 106/96 do qual o estado de Minas Gerais é signatário. Tal convênio tem o seguinte conteúdo:

CONVÊNIO ICMS 106/96

Dispõe sobre concessão de crédito presumido nas prestações de serviços de transporte.

O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, na 84ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Belém, PA, no dia 13 de dezembro de 1996, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte CONVÊNIO

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.

§ 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.

(...)

Cláusula terceira. Este Convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

janeiro de 1997 ficando revogado o Convênio ICMS 38/89, de 24 de abril de 1989.

Assim, com a entrada em vigor, a partir de 1º de abril de 2006, do inciso XXIX do art. 75 do RICMS/02, o regime de apuração do imposto utilizando o **crédito presumido**, em substituição ao sistema de débito e crédito, passou a ser a **regra** para os prestadores de serviço de transporte rodoviário de cargas, nos termos definidos pela legislação mineira, à qual se encontra este Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento.

É exatamente essa a hipótese em que se enquadra a Autuada, a qual, no período autuado, **não** apurou o imposto segundo a regra imposta no art. 75, inciso XXIX, do RICMS/02, utilizando-se do sistema de apuração por débito/crédito, porém, conforme verifica o Fisco, sem o regime especial autorizativo, exigido pelas normas regulamentares (§ 12 do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02).

Tal fato é reconhecido pela própria Impugnante.

Ressalta-se que a legislação é clara quando determina que a opção pela apuração por meio do sistema normal de débito/crédito deverá ser formalizada **mediante regime especial**, não tendo validade para esse fim um simples requerimento de alteração de regime de recolhimento.

Portanto, inaceitável a alegação da Impugnante de que somente no curso da fiscalizatória é que “*suscitou o fato de que a alteração do regime de recolhimento só poderia se suceder com o protocolo do regime especial autorizativo*”, não podendo esta se valer do desconhecimento da lei quanto à condição positivada na legislação.

Salienta-se, ainda, que a Contribuinte não pode adotar o sistema normal de débito crédito considerando apenas a protocolização do requerimento do regime especial, pois tal adoção poderá ser feita somente mediante o deferimento do pedido, que estabelecerá obrigações acessórias que assegurem o controle da apuração do imposto, ou mediante autorização do titular da Delegacia Fiscal a que o contribuinte estiver circunscrito, nos termos do § 12 do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02.

Vale lembrar que tais regimes especiais são sempre discricionários, sujeitos a critérios de oportunidade e conveniência, como expressamente consignado no § 2º do art. 53 do RPTA:

RPTA

Art. 53. (...)

§ 2º A análise de mérito, relativa à conveniência e oportunidade da concessão do regime especial, caberá exclusivamente à Superintendência de Tributação, salvo na hipótese do inciso I do art. 56.

(...)

No tocante ao pedido de regime especial autorizativo para apurar o imposto pela sistemática de débito/crédito, o Fisco registra em sua manifestação fiscal que ele foi pleiteado pela Contribuinte somente em 15/02/22, por meio do Protocolo nº

202.201.647.487-9 com o recolhimento da taxa de expediente correspondente a 627 (seiscentos e vinte e sete) UFEMGs.

O Fisco observa que “*o tempo decorrido entre a adoção, pela Impugnante, da sistemática de apuração através do débito e crédito e o requerimento do regime especial foram de 23 meses*” e que a Intimação nº 75/2021, pela qual a Contribuinte foi cientificada do início do procedimento fiscal auxiliar de exploratória, foi encaminhada à empresa por e-mail em 23/08/21.

Na oportunidade, o Fisco registra, também, que “*a Impugnante não informava a totalidade dos registros dos arquivos do SPED FISCAL dificultando a análise dos créditos tomados na apuração do ICMS devido*”, e que “*a concessão do regime especial somente ocorreu em 06/2022, após o contribuinte assumir o compromisso de transmitir/retransmitir todos os registros dos arquivos do SPED FISCAL*”.

Salienta, ainda, que “*a fiscalização não colocou obstáculos para deferir o regime especial após a formalização do requerimento da autuada*”, sendo que “*o e-mail dirigido à mesma foi em obediência ao parágrafo 2º do convênio ICMS nº 106/96 que impõe que seja solicitado à requerente do regime especial a confirmação de que todos os estabelecimentos do contribuinte localizados em território nacional se encontram no mesmo regime de apuração*”.

A fim de possibilitar melhor compreensão da dinâmica do processo, o Fisco acostou, às págs. 99/101 dos autos, alguns e-mails trocados com a Contribuinte a partir do envio da Intimação nº 75/2021, refutando, assim, o efeito surpresa alegado pela Defesa, quando foi notificada do início de ação fiscal.

Em relação à informação do regime de recolhimento do ICMS como débito e crédito no “Sintegra”, o Fisco pontua que “*o catálogo Sintegra somente informa dois regimes de recolhimento: débito e crédito ou simples nacional*”, e que “*o regime de recolhimento por débito e crédito pode ser através do débito/crédito ou crédito presumido, como é o caso do contribuinte*”.

Salienta-se que, diversamente do alegado pela Impugnante, não há aqui qualquer ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, § 2º, incisos I e II, da Constituição Federal/88.

Pelo contrário, pois a utilização do crédito presumido assegura o cumprimento do princípio da não cumulatividade, uma vez que em tal técnica de tributação existe a compensação de créditos com débitos, sendo o crédito a ser aproveitado calculado pela aplicação de percentual sobre o imposto devido na prestação.

Além disso, a apuração do imposto pelo sistema de débito e crédito é assegurada à Contribuinte, **desde que** sua opção por esse sistema seja formalizada mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, após manifestação da Superintendência de Fiscalização, nos termos do § 12 do art. 75 do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Este regime especial deverá estabelecer obrigações acessórias que assegurem o controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou ao estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas.

Ressalta-se que, ao determinar que o contribuinte optante pelo regime especial cumpra os requisitos do art. 75, § 12, do RICMS/02, criando formas de controle sobre o aproveitamento de crédito do imposto, a Fazenda Pública exige o cumprimento das normas que já se encontram previstas no RICMS/02, em seu art. 71, inciso I e § 14 da Parte Geral, a saber:

RICMS/02 - Parte Geral

CAPÍTULO IV - Do Estorno do Crédito

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento;

(...)

§ 14. O prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas estornará os créditos relativos às suas prestações cujo imposto tenha sido recolhido por terceiro, a título de substituição tributária.

(...)

Veja que tal obrigação é o único mecanismo capaz de, nos termos das normas regulamentares mineiras, às quais se encontra este Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, repita-se, assegurar a apuração do imposto pelo sistema de débito e crédito, bastando que a opção seja formalizada nos termos do § 12 do art. 75 do RICMS/02.

Nesse diapasão, diante da legislação retromencionada, verifica-se que a Autuada, ao não formalizar sua opção pelo regime de apuração do imposto “débito e crédito”, no período autuado, opta pela apuração pelo crédito presumido conforme dispõe o art. 75, inciso XXIX e seu § 12, do RICMS/02.

Todos os argumentos aqui expostos estão em perfeita consonância com a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, podendo ser citado, a título de exemplo, os seguintes acórdãos, com suas respectivas ementas:

ACÓRDÃO Nº 23.572/20/1ª

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INCISO XXIX, ALÍNEA "A", DO RICMS/02, QUE ESTABELECE APURAÇÃO POR CRÉDITO PRESUMIDO. A APURAÇÃO PELO REGIME DE DÉBITO/CRÉDITO ESTÁ CONDICIONADA À CONCESSÃO DE REGIME ESPECIAL, PREVISTO NO § 12 DO CITADO DISPOSITIVO. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DO CITADO DIPLOMA LEGAL. INFRAÇÃO PLENAMENTE CARACTERIZADA.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO Nº 24.054/22/1ª

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 COMO REGRA GERAL NA HIPÓTESE. 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, NO PERÍODO AUTUADO, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE NO ART. 56, INCISO II E ART. 55, INCISO XXVI.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Seguindo a mesma linha, assim se posicionou o Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG), no Agravo de Instrumento 1.0000.17.027588-7/001, a respeito da não violação da legislação tributária mineira às disposições contidas no Convênio ICMS nº 106/96 e ao princípio da não cumulatividade:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA - ICMS - BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO - CRÉDITO PRESUMIDO - PREVISÃO EM CONVÊNIO - SERVIÇO DE TRANSPORTE - CÁLCULO DO IMPOSTO - OPÇÃO PELO SISTEMA DÉBITO CRÉDITO - VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INOCORRÊNCIA.

1 - A CONCESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL DE ICMS, COMO CRÉDITOS PRESUMIDOS, NÃO PRESCINDE DE DELIBERAÇÃO DO CONFAZ, POR FORÇA DOS ARTS. 150, §6º E 155, §2º, XII, "G", DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA DE 1988.

2 - O ART. 75, XXIX, DO DECRETO ESTADUAL Nº. 43.080/2002 (RICMS), AO ASSEGURAR CRÉDITO PRESUMIDO AO ESTABELECIMENTO PRESTADOR DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS NÃO VIOLA O CONVÊNIO ICMS 106/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PORQUANTO APENAS ADOTOU COMO MODELO, EM RAZÃO DA AUTONOMIA ADMINISTRATIVA DE CADA ESTADO, A SISTEMÁTICA NELE PREVISTA, CABENDO AO CONTRIBUINTE OPTAR POR MODELO DIVERSO.

3 - IGUALMENTE, INEXISTE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE, JÁ QUE É ASSEGURADO O CRÉDITO PRESUMIDO PARA FINS DE COMPENSAÇÃO, BEM COMO É FACULTADA AO CONTRIBUINTE A OPÇÃO PELO SISTEMA DE DÉBITO-CRÉDITO.

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV Nº 1.0000.17.027588-7/001 - COMARCA DE MANHUAÇU - AGRAVANTE(S): JOLAZ TRANSPORTES LTDA - AGRAVADO(A)(S): DELEGADO FISCAL DA DELEGACIA FISCAL DE TRÂNSITO DE MANHUAÇU/MG DA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE ESTADO DE MINAS GERAIS

(GRIFOU-SE)

Verifica-se, pois, que a infração narrada no Auto de Infração afigura-se plenamente caracterizada, sendo legítima a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, restando, portanto, corretas as exigências do ICMS apropriado indevidamente, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

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.

(...)

Registra-se que o valor exigido relativo à multa isolada se encontra dentro do limite estabelecido na redação do inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

determina a limitação das multas previstas no art. 55 a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Débora Elisa Lima Ribeiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Flávia Sales Campos Vale (Revisora), Dimitri Ricas Pettersen e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 08 de fevereiro de 2023.

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Relatora