

Acórdão: 22.279/19/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001247563-77  
Impugnação: 40.010148453-51  
Impugnante: Transportes Diamante Ltda  
IE: 186759854.00-90  
Origem: DFT/Pouso Alegre

**EMENTA**

**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 sendo a Impugnante 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.

**RELATÓRIO**

A autuação sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2015 a setembro de 2018, decorrente da não observância do disposto no art. 75, inciso XXIX e sua alínea “a” do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido como regra geral na hipótese, sendo vedada a apropriação de quaisquer outros créditos do imposto.

Exigência 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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 362/374, contra a qual a Fiscalização manifestou-se às fls. 413/424.

**DECISÃO**

Conforme relatado, versa o presente lançamento acerca da acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de imposto decorrente da não observância do disposto no art. 75, inciso XXIX e sua alínea “a” do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido como regra geral na hipótese.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

A apuração pelo regime de débito/crédito está condicionada à concessão do regime especial, previsto no § 12 do art. 75 do RICMS/02 e, conforme informação fiscal, a Autuada não era, no período autuado, detentora de tal regime.

Para se chegar à exata dimensão do lançamento, veja-se a determinação contida no citado art. 75, inciso XXIX e seu § 12 do RICMS/02, na redação vigente a partir de 1º de abril de 2006, na forma do art. 1º do Decreto nº 44.253, de 09 de março de 2006, *in verbis*:

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;

(...)

§ 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;

Em verdade, a sistemática do crédito presumido consiste no abatimento de uma percentagem fixa sobre o valor do imposto devido na prestação de serviço de transporte de cargas, o que foi observado pelo Fisco na apuração fiscal em exame.

Registra-se, ainda, que o Decreto nº 44.253/06, que alterou o art. 75 do RICMS/02, introduzindo o inciso XXIX, conforme acima ressaltado, é fundado no Convênio ICMS nº 106/96 do qual o estado de Minas Gerais é signatário.

A Impugnante discorda do lançamento, alegando que o regime de apuração de ICMS através do sistema de débito e crédito é a regra geral estabelecida tanto pela LC 87/86 quanto pela Constituição Federal, existindo a possibilidade de substituição

deste regime pelo sistema de estimativa (crédito presumido), o qual é tratado o Convênio ICMS 106/96, mas com caráter facultativo.

No entanto, conforme várias decisões deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria em exame, o art. 75, inciso XXIX e seu § 12 do RICMS/02, está amparado no art. 29, § 2º, da Lei nº 6.763/75 e no Convênio ICMS nº 106/96.

Prevê o art. 29, § 2º da 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 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.

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, a qual se encontra este Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento.

Exatamente a hipótese em que se enquadra a ora Impugnante.

A Defesa aduz que o RICMS/02 não regulamenta a necessidade de que contribuintes que já haviam adotado a opção pelo regime de apuração de débito e crédito, devessem promover a “migração” para a regra geral.

Ocorre, entretanto, que, não havendo exceção clara em contrário, as normas se aplicam a todos os contribuintes. Assim, desnecessário qualquer menção a respeito de migração, como aventado.

Cabe destacar, que a apuração do imposto pelo sistema de débito e crédito ainda foi assegurada, sob a condição de a opção 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 do RICMS/02. Este regime especial deverá estabelecer 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.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, § 14, a saber:

### 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.

Entretanto, de todas as informações dos autos, não há uma sequer a demonstrar que a Impugnante tenha pedido o regime especial exigido pelas normas regulamentares.

Veja que tal obrigação é o único mecanismo capaz de, nos termos das normas regulamentares mineiras, as quais encontra-se 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.

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.

A utilização do crédito presumido assegura 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.

A própria Impugnante reconhece que, no exercício autuado, apropriou os créditos do imposto, sem observar o disposto no art. 75, inciso XXIX, e seu § 12º do RICMS/02.

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 da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante também questiona a aplicação da multa isolada, afirmando não ter ocorrido autuação por descumprimento de obrigação acessória, eis que a apropriação indevida de crédito de ICMS constituiu uma obrigação principal.

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

Entretanto, equivocou-se a Autuada em sua afirmativa, como será demonstrado.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória (aproveitamento de créditos de ICMS em desacordo com o disposto na legislação tributária), ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, que no caso dos autos, origina-se desse aproveitamento indevido. Examine-se:

Lei nº 6.763/75:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação; III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte. IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

(...)

-----  
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;

-----  
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.

(...)

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.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, no caso, o aproveitamento do crédito de ICMS em conformidade com o disposto no art. 75, inciso XXIX c/c § 12º

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da parte geral do RICMS/02, ocorreu o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

A Autuada contesta a aplicação das multas, entendendo-as desproporcionais e com caráter confiscatório.

Verifica-se, no entanto, que não há que se falar em desproporcionalidade de multas e confiscatoriedade 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 adstrito 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 efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Lado outro, 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, CONCLUI 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.

Corretas, portanto, a cobrança do ICMS apurado e a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Helder Luiz Costa.

**Sala das Sessões, 09 de outubro de 2019.**

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

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

CC/MG