

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.369/20/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001226981-67  
Impugnação: 40.010148714-08  
Impugnante: Transportes Baggeto Eireli  
IE: 002852955.00-21  
Proc. S. Passivo: Rafael de Lacerda Campos/Outro(s)  
Origem: DFT/Pouso Alegre/Sul

### **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 versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de novembro de 2016 a maio de 2017, decorrente da não observância do disposto no art. 75, inciso XXIX, 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. 89/106, contra a qual a Fiscalização manifestou-se às fls. 125/137.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, versa o presente lançamento acerca da acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de imposto decorrente da não observância do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposto no art. 75, inciso XXIX e sua alínea “a” do RICMS/02, que estabelece o crédito presumido como regra geral na hipótese.

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 porcentagem 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 nº 106/96, mas com caráter facultativo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 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:

RICMS/02

CAPÍTULO IV

Do Estorno do Crédito

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, para o período autuado, 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.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz duplicidade da exigência para o mesmo fato.

No entanto, sem razão a Defesa.

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. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

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)

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, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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.

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 Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 20 de fevereiro de 2020.**

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

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