

Acórdão: 23.643/21/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001481594-76
Impugnação: 40.010150297-19
Impugnante: TDM Transportes Ltda
IE: 002264552.00-90
Origem: DF/Sete Lagoas

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” 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. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/09/16 a 01/09/19, 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 a exigência contida no § 12 do art. 75 do RICMS/02.

Instruem o Auto de Infração os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF e procuração para seu recebimento (fls. 05/09);
- Relatório Fiscal (fls. 10/15);
- Anexo 1: Cópia de consulta ao sistema SIARE (fls. 16/17);
- Anexo 2: Cópia do livro fiscal Registro de Entradas – Período 09/2016 a 09/2019 (fls. 18/189);
- Anexo 3: Cópia do livro fiscal Registro de Saídas – Período 09/2016 a 09/2019 (fls. 190/227);
- Anexo 4: Cópia do livro fiscal Registro de Apuração do ICMS – Período 09/2016 a 09/2019 (fls. 228/265);
- Anexo 5: Cópia das DAPIs – Período 09/2016 a 09/2019 (fls. 266/525);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 6: Demonstrativo de Cálculo do Estorno de Crédito de ICMS Aproveitado Indevidamente (fls. 526/527);

- Anexo 7: Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada (fls. 528/529).

As exigências fiscais referem-se ao montante do ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de seu representante legal, Impugnação às fls. 534/539, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 559/571.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 572/585, opina, 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, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/09/16 a 01/09/19, 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 a exigência contida no § 12 do art. 75 do RICMS/02.

As exigências fiscais referem-se ao montante do ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

O quadro ilustrativo infratranscrito, relativo ao período de setembro de 2016 a dezembro de 2017, cujos dados foram extraídos do Anexo 6 do Auto de Infração, exemplificam a apuração do ICMS indevidamente apropriado pela Impugnante, mediante utilização do sistema normal de débito e crédito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DO ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS APROVEITADO INDEVIDAMENTE

PERÍODO	LANÇAMENTOS EM DAPI				DÉBITOS LANÇADOS NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS	CRÉDITO DE ICMS CORRETO (PRESUMIDO)	CRÉDITO DE ICMS A ESTORNAR
	CRÉDITOS POR ENTRADAS (CAMPO 88)	OUTROS CRÉDITOS (CAMPO 89)	ESTORNO DE DÉBITOS (CAMPO 90)	ESTORNO DE CRÉDITO (CAMPO 95)			
	A	B	C	D			
set/16	1.182,07	33.436,98	6.468,87		54.878,62	10.975,72	30.112,20
out/16	548,40	46.579,98	5.258,44		62.641,58	12.528,32	39.858,50
nov/16		39.533,95	4.974,99		82.351,79	16.470,36	28.038,58
dez/16	209,29	70.842,78	6.008,78		87.192,78	17.438,56	59.622,29
jan/17		31.101,22			36.831,39	7.366,28	23.734,94
fev/17		31.101,22			45.180,78	9.036,16	22.065,06
mar/17		45.991,52			32.716,82	6.543,36	39.448,16
abr/17		55.725,84	2.211,27		59.851,06	11.970,21	45.966,90
mai/17		65.564,84			76.525,66	15.305,13	50.259,71
jun/17		53.281,23	4.298,56		72.097,68	14.419,54	43.160,25
jul/17		48.922,42	941,13		57.472,34	11.494,47	38.369,08
ago/17		61.318,25	230,94		64.826,12	12.965,22	48.583,97
set/17		76.017,50			77.704,02	15.540,80	60.476,70
out/17	2.779,02	103.591,13		33.116,85	78.054,07	15.610,81	57.642,49
nov/17		83.460,92			86.352,23	17.270,45	66.190,47
dez/17		90.888,02			99.292,45	19.858,49	71.029,53

Ressalte-se que os valores constantes nas colunas “A” a “D” foram extraídos das DAPIS (Declarações de Apuração e Informação do ICMS) transmitidas ao Fisco pelo Contribuinte, cujas cópias encontram-se acostadas no Anexo 5 do Auto de Infração.

Por sua vez, os valores indicados na coluna “E” foram extraídos do livro Registro de Saídas (Anexo 3).

Por fim, os valores listados na coluna “F” (Crédito de ICMS Correto) foram calculados em conformidade com o disposto no art. 75, inciso XXIX do RICMS/02.

Resta absolutamente claro, portanto, que a Autuada lançava em suas DAPIS créditos de ICMS, especialmente no campo “Outros Créditos”, relativos a 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.

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.

Contraopondo-se ao feito fiscal, a Impugnante relata, inicialmente que, “o Estado de Minas Gerais além de inovar, também contrariou tanto o Convênio ICMS 106/96 quanto o próprio regulamento ICMS/MG no que tange a não cumulatividade

prevista no artigo 62, onde o pilar do princípio da não-cumulatividade é compensar o que for devido em cada operação anterior relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços”.

Salienta que, “conforme disposto no referido Convênio, emitido pelo CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária – o qual tem a finalidade de promover a celebração de convênios, para efeito de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais de impostos – que dispôs sobre a criação e forma de concessão de crédito presumido nas prestações de serviços de transporte, criado em conjunto com todos os Estados (ratificação do Convênio), define a figura do instituto presumido de crédito para aqueles contribuintes que opcionalmente queiram optar”.

Destaca que, “esta situação jurídica excepcional respeita o princípio basilar da não-cumulatividade do ICMS, pois permite que o contribuinte, uma vez optando formalmente, se credite presumidamente de 20% (vinte por cento) do imposto devido, abdicando, conforme o Convênio ICMS 106/96, de qualquer outro crédito, desde que o faça para todos os estabelecimentos existentes (filiais)”.

No entanto, a seu ver, “a forma disposta na legislação estadual de Minas Gerais, é totalmente ilegal, pois ao dispor que o crédito presumido é o principal regime de entrada natural para quem constitui uma transportadora (matriz ou sucursal), transforma o sistema normal de débito e crédito – que é o sistema natural – em uma situação excepcional, ferindo de morte o previsto no artigo 62 do próprio regulamento”, “até porque, pela legislação nacional, o crédito presumido é opcional e nem sempre será vantajoso para o contribuinte”, oportunidade em que tece o seguinte questionamento: “afinal, se um determinado contribuinte obtém créditos de operações anteriores de circulação de serviços de transportes, qual o sentido jogar no lixo os créditos superiores aos 20% (crédito presumido)?”.

Acrescenta que, “outra situação ilegal é condicionar, obrigatoriamente, a concessão do regime normal de débito e crédito a tutela do Fisco Estadual, sendo que se trata de um direito previsto na própria legislação estadual, disposta no artigo 62”.

Afirma que, “portanto, nos termos do artigo 62 do RICMS a empresa pode creditar-se do imposto devido da operação anterior, seguindo o tradicional sistema de débito e crédito, até porque o contribuinte em questão é uma transportadora de grande porte com filiais espalhadas em todo o território nacional, escriturando e apurando, todas elas, o ICMS pelo tradicional sistema de débito e crédito”.

Entende, dessa forma, que “a situação da obrigatoriedade prevista no artigo 75, inciso XXIX, alínea “a”, do RICMS/MG, prejudica a segurança jurídica, disposta no § 2º da cláusula primeira, do Convênio ICMS 106/96, que proíbe as duas formas de apuração do crédito entre os estabelecimentos, a fim de se evitar prejuízos entre os entes federativos”.

Aduz que, “assim, ao instituir, no artigo 75, que o contribuinte somente se credite 20% do débito, trazendo essa situação como obrigatória e não permitindo o creditamento devido na operação anterior a não ser com a devida autorização do fisco

estadual, desvirtua o que preceitua o artigo 62, ferindo, ainda, o princípio da não-cumulatividade do imposto, além de ser totalmente ilegal”.

Questiona qual seria a norma legal correta, “o Convênio ICMS 106/96 que foi ratificado por todos os Estados da Federação, dentre eles, o de Minas Gerais, por intermédio do CONFAZ, como norma mãe a fim de ser recepcionado dentro do Regulamento, ou o artigo 75”.

Frisa que, “o Fisco, ao retirar do contribuinte o creditamento pelo sistema normal de débito e crédito, obrigando o crédito presumido, e, por outro lado, condicionando o creditamento das operações anteriores por ato discricionário da autoridade fiscal, infringiu a não-cumulatividade do ICMS prevista no artigo 62, que é o artigo mais importante do Regulamento no que tange ao ICMS”.

Enfatiza que, por ter como atividade principal o transporte rodoviário de cargas, em todo o território nacional, “adquire combustíveis, principal custo relacionado aos serviços de transportes, os quais são empregados como insumos e utilizados diretamente nos caminhões que compõem a extensa frota, tratando-se, portanto, de um direito líquido e certo, previsto, inclusive, na própria legislação estadual”.

Sustenta, porém, que, no presente caso, está ocorrendo “a evidente inversão por parte do Fisco Estadual quando estabelece a aplicação do crédito presumido, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, retirando, assim, do contribuinte o direito de creditar-se na operação anterior, contrariando a norma preceituada no Convênio ICMS 106/96, a qual estabelece que é opção, ou seja, uma faculdade do contribuinte a adesão ao crédito presumido, ferindo, inclusive, a ratificação do próprio Convênio”.

Contudo, segundo o seu entendimento, “o fato é que não se pode abdicar do artigo 62 do Regulamento ICMS/MG em prol do artigo 75, pretendendo, assim, empurrar ‘goela abaixo’ o crédito presumido, sendo que o próprio Convênio ICMS 106/96 dispôs que se trata de uma opção do contribuinte e não de uma obrigação”.

Na sua visão, “o Regulamento ICMS/MG, ao instituir o inciso XXIX, alínea “a”, do artigo 75, pretendeu excluir as transportadoras da norma contida no artigo 62, como nitidamente está ocorrendo com a contribuinte, ora impugnante, violando, desta forma, o direito da mesma em aproveitar-se do pagamento do imposto (ICMS) pelo sistema normal de débito e crédito”.

Requer, nesses termos, “tendo em vista que não houve prejuízo ao fisco haja vista que o lançamento do crédito tributário, no que tange ao ICMS, se deu com base no creditamento das operações anteriores, desde já, requer, conforme preceitua o artigo § 12, inciso I c/c inciso XXIX, alínea “a, do artigo 75 do Regulamento, o regime de débito e crédito por convalidação, ou seja, efeitos retroativos, a partir 01/09/2016, e sendo deferido, que seja declarada a insubsistência do auto de infração”.

Alternativamente, caso não acatada a convalidação, pugna pela improcedência do lançamento, com fulcro no art. 62 do RICMS/02, “que é o direito do contribuinte de creditar-se de todos os créditos oriundos das operações anteriores de circulação de serviços de transporte, também consubstanciado no que preceitua o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Convênio ICMS 106/96, haja vista que o creditamento pela forma presumida é uma opção e não uma obrigação como quer fazer crer o disposto no artigo 75, inciso XXIX, alínea “a”, do RICMS, o qual está totalmente dissociado tanto do que está previsto no artigo 62 quanto no próprio Convênio ICMS 106/96”.

No entanto, em que pesem os seus argumentos, o procedimento adotado pela Impugnante não encontra respaldo na legislação vigente.

Com efeito, o princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, § 2º, incisos I e II da Constituição Federal, que resguarda ao contribuinte o direito de abater, em cada operação ou prestação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, a título de crédito de ICMS, o valor do imposto cobrado pela entrada de mercadorias e serviços, não foi em momento algum desrespeitado, pois a utilização do crédito presumido assegura esse direito, uma vez que existe a compensação de créditos com débitos, sendo o crédito a ser apropriado 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 ao 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.

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

[...]

Efeitos a partir de 1º/04/2006

“§ 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.” (Grifou-se)

Porém, é fato incontroverso nos autos que a Impugnante não era detentora de regime especial que lhe assegurasse a apuração do imposto pelo sistema normal de débito e crédito. Por consequência, a apuração deveria ter sido feita pelo regime do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito presumido, conforme previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a” do RICMS/02.

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

[...]

Efeitos a partir de 1º/04/2006

“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.” (Grifou-se)

Conforme várias decisões deste E. Conselho de Contribuintes sobre a matéria em exame, ao contrário da afirmação da Impugnante, o art. 75, inciso XXIX e seu § 12 do RICMS/02 estão amparados no Convênio ICMS nº 106/96 e no § 2º do art. 29 da Lei nº 6.763/75.

Assim 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. 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.

Registre-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.

Tal convênio tem o seguinte conteúdo:

CONVÊNIO ICMS Nº 106/96

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 3º O prestador de serviço não obrigado à inscrição cadastral ou à escrituração fiscal apropriar-se-á do crédito previsto nesta cláusula no próprio documento de arrecadação.

Cláusula segunda. O benefício previsto neste Convênio não se aplica às empresas prestadoras de serviços de transporte aéreo.

Cláusula terceira. Este Convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de 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 01/04/06, 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.

Acrescente-se que os fatos geradores autuados se referem aos exercícios de 2016 a 2019, ou seja, a Impugnante teve vários exercícios para se cientificar e adequar sua forma de apuração do imposto de acordo com a norma legal que deu origem à presente autuação.

Reitere-se que a apuração do imposto pelo sistema de débito e crédito foi assegurada ao contribuinte, 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:

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.

Dessa forma, como já afirmado, 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, pois, como visto, os créditos estornados pelo Fisco correspondem somente ao valor que excedeu o crédito presumido admitido pela legislação, isto é, foi concedido à Impugnante um crédito correspondente a 20% (vinte por cento) do valor de cada débito oriundo dos serviços tributados por ela prestados.

Assim, 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, no entanto, o crédito a ser aproveitado é calculado pela aplicação de percentual sobre o imposto devido na prestação.

Todos os argumentos aqui expostos estão em perfeita consonância com a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, podendo ser citados, a título de exemplos, os seguintes acórdãos, com as suas respectivas ementas:

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.”

ACÓRDÃO Nº 22.934/18/3ª

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO – FALTA DE REGIME ESPECIAL. ACUSAÇÃO FISCAL DE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM RAZÃO 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 CONSIDERANDO ARGUMENTOS E DOCUMENTOS APRESENTADOS JUNTO A IMPUGNAÇÃO. 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 REMANESCENTES DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS NA LEI N.º 6.763/75, RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

Seguindo a mesma linha, assim se posicionou recentemente 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

ESTABELECEMENTO PRESTADOR DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS NÃO VIOLA O CONVÊNIO ICMS 106/96, 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)

Lado outro, não há que se falar em convalidação do procedimento adotado pela Impugnante, pois, como já afirmado, a Impugnante, por sua própria inércia, não é detentora de regime especial que lhe assegure a apuração do imposto pelo sistema normal de débito e crédito, haja vista que jamais formalizou requerimento nesse sentido, não podendo esta alegar desconhecimento da lei quanto a essa condição positivada na legislação.

Não há que se falar, também, em ausência de prejuízo ao erário, muito pelo contrário, uma vez que restou plenamente demonstrado o aproveitamento indevido de créditos, gerando, por consequência, recolhimento a menor do ICMS devido pela Impugnante.

Quanto a esses dois últimos argumentos da Impugnante, mostra-se oportuna a transcrição de excertos da manifestação fiscal, onde consta, inclusive, que a Impugnante, até o mês de agosto de 2016, corretamente apropriou-se de crédito do imposto correspondente a 20% (vinte por cento) do ICMS destacado nos Conhecimentos de Transporte (CT-e) por ela emitidos, porém, inexplicavelmente, a partir de setembro de 2016, passou a utilizar de forma indevida o sistema normal de débito e crédito.

Consta, ainda, a informação de que, não bastasse a utilização indevida do sistema normal de débito e crédito, a Impugnante, mesmo nesse sistema, não apurava corretamente o imposto devido, uma vez que não efetuava o estorno proporcional de créditos do imposto, relativamente às prestações isentas/não tributadas ou sujeitas à substituição tributária, in verbis:

Manifestação Fiscal

“... Note-se que a essência desse Convênio foi totalmente incorporada no RICMS/MG, a partir do momento em que neste se encontra plenamente garantido o direito do transportador de optar entre a adoção do crédito presumido de 20% do imposto

devido ou em apurar o ICMS pelo sistema normal de débito e crédito.

A legislação tributária mineira apenas ressaltou que, em caso de opção pelo sistema normal de débito e crédito, o contribuinte deveria formalizar essa opção mediante um regime especial que estabelecerá obrigações acessórias garantidoras do controle da apuração do imposto, especialmente no que se refere à vedação ou estorno do crédito relativo às prestações isentas ou não tributadas, sendo que, a partir da protocolização do pedido deste regime, o contribuinte já poderá adotar o referido sistema de apuração do imposto, mediante autorização do Delegado Fiscal de sua circunscrição.

[...]

Feitos esses esclarecimentos legais cumpre-nos voltar ao caso sob análise onde resta comprovado nos autos a inexistência de qualquer informação a demonstrar que a Autuada tenha pedido o regime especial exigido pelas normas regulamentares, que, nos termos do § 12, do art. 75 do RICMS/MG, é o único mecanismo capaz de assegurar a apuração do imposto pelo sistema de débito e crédito.

Dessa forma, ao não formalizar esse pedido, restou evidenciada a sua opção pelo regime de apuração pelo crédito presumido estabelecido no art. 75, inciso XXIX, do mesmo Regulamento.

Acrescente-se ainda ao se inscrever no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais em 11/2013 a Impugnante já tinha conhecimento da legislação que regeria suas atividades, uma vez que os dispositivos regulamentares que respaldam a presente autuação entraram em vigor em 01/04/2006, ao passo que os fatos geradores autuados referem-se ao período de 09/2016 a 09/2019.

Comprovam essa afirmação o demonstrativo abaixo, extraído das DAPIs entregues pela Recorrente desde o início de suas atividades até o mês 08/2016, onde, corretamente, apropriou-se de crédito do imposto correspondente a 20% do ICMS destacado nos Conhecimentos de Transporte (CT-e) por ela emitidos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mês/Ano da DAPI	Débito Total Por Saídas	Outros Créditos	Mês/Ano da DAPI	Débito Total Por Saídas	Outros Créditos
	Campo 65	Campo 89		Campo 65	Campo 89
jan/14	7.568,03	1.513,61	mai/15	39.316,96	7.863,39
fev/14	16.150,08	3.230,02	jun/15	40.955,41	8.191,08
mar/14	13.890,93	2.778,19	jul/15	33.395,64	6.679,13
abr/14	12.703,85	2.540,77	ago/15	27.657,52	5.531,50
mai/14	22.700,89	4.540,18	set/15	29.056,03	5.811,21
jun/14	17.831,95	3.566,39	out/15	44.098,20	8.819,64
jul/14	16.108,27	3.221,65	nov/15	38.407,83	7.681,57
ago/14	17.521,11	3.504,22	dez/15	42.348,19	8.469,64
set/14	16.344,46	3.268,89	jan/16	29.523,45	5.904,69
out/14	29.740,06	5.948,01	fev/16	36.285,86	7.257,17
nov/14	24.626,82	4.925,36	mar/16	59.330,77	11.866,15
dez/14	35.945,25	7.189,05	abr/16	42.841,66	8.568,33
jan/15	18.414,50	3.682,90	mai/16	53.375,77	10.675,15
fev/15	22.487,24	4.497,45	jun/16	53.255,53	10.651,11
mar/15	24.524,90	4.904,98	jul/16	37.349,45	7.469,89
abr/15	28.906,92	5.781,38	ago/16	45.536,85	9.107,37

Vê-se então que, a partir do período autuado (09/2016), inexplicavelmente, a Autuada passou a apropriar o crédito do imposto pelo sistema normal de débito e crédito, mesmo sem possuir o citado regime especial, conforme comprova consulta ao SIARE (Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual), anexada à fl. 17.

Essa apropriação de crédito do imposto indevida encontra-se registrada nos livros fiscais Registro de Entradas (fls. 18/189), Registro de Saídas (fls. 190/227) e Registro de Apuração do ICMS (fls. 228/265), extraídos da Escrituração Fiscal Digital (EFD), assim como nas DAPIs do período fiscalizado (fls. 266/525).

Tais fatos já seriam suficientes para determinar o estorno de crédito de ICMS excedente.

Porém, convém pontuar ainda que nem mesmo essa sistemática de apuração do imposto indevida (débito e crédito) foi adotada corretamente pela Impugnante, pois somente no mês de outubro de 2017, esta procedeu ao estorno de crédito de ICMS proporcional às prestações de serviço de transporte isentas, conforme determina o art. 66, inciso VIII e art. 71, inciso II, ambos do RICMS/MG.

Tampouco procedeu a qualquer estorno dos créditos de ICMS proporcionais às prestações cujo imposto tenha sido recolhido por terceiro, a título de substituição tributária, conforme mandamento contido no § 14, do art. 71, do mesmo RICMS.

[...]

Por fim, por entender não ter causado prejuízo ao Fisco o fato de ter adotado o sistema normal de débito e crédito para apuração do ICMS por ela devido, a Autuada, requer ao Diretor da Superintendência de Tributação, com base no § 12, inciso I c/c inciso XXIX, alínea “a, do artigo 75 do Regulamento, o regime de débito e crédito por convalidação, com efeitos retroativos ao período inicial da autuação (setembro/2016), de forma que seja declarada a insubsistência do Auto de Infração.

Tal requerimento não merece prosperar.

Primeiramente, restou fartamente comprovado nos autos que essa conduta causou sim prejuízo à Fazenda Estadual.

Logo, não há que se falar em convalidação dos atos praticados pela Recorrente, tendo em vista não se tratar da hipótese prevista no art. 66 da Lei nº 14.184/2002, que dispõe sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Estadual, à qual prevê essa hipótese apenas em relação aos atos que apresentarem defeito sanável e desde que não se acarrete lesão ao interesse público, nem prejuízo para terceiros. Confira-se:

[...]

Além disso, não se encontra contemplada entre as atribuições e competência do CC/MG, apreciar ou deliberar acerca da conveniência ou da oportunidade de conceder ou não tratamento tributário diferenciado na forma de regimes especiais de tributação.

Tampouco cabe essa solicitação no transcorrer de uma impugnação de feito fiscal visando a sua insubsistência.

Conforme previsto no art. 75, § 12, inciso I, do RICMS/MG, a competência para a concessão de regime especial de tributação pretendido cabe ao diretor da Superintendência de Tributação – SUTRI.

Para tanto, deve-se observar ainda os procedimentos dispostos no Capítulo V, do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008, os quais não produzem efeitos retroativos.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências de ICMS e as penalidades constantes no Auto de Infração sob análise ...” (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se, pois, que a infração narrada no Auto de Infração afigura-se plenamente caracterizada, sendo legítima, por consequência, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Edrise Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Thiago Álvares Feital e Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 02 de fevereiro de 2021.

Victor Tavares de Castro
Relator

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

CS/D