

Acórdão: 24.085/22/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001906547-22  
Impugnação: 40.010153337-28  
Impugnante: Transportadora Massa Costa Ltda  
IE: 702159382.09-34  
Origem: DF/Contagem - 1

**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 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 havendo a comprovação de que a Impugnante não 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.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período fevereiro de 2018 a setembro de 2019, em valor superior ao crédito presumido permitido conforme previsão do art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, do RICMS/02.

De acordo com tal dispositivo, fica assegurada ao contribuinte, 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.

A Autuada não era detentora de regime especial previsto no § 12 do art. 75 do RICMS/02 que autoriza a apuração por débito e crédito.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 208/233 e documentos de págs. 234/398.

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 402/410, refuta as alegações da Defesa.

**DECISÃO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período fevereiro de 2018 a setembro de 2019, em valor superior aos 20% (vinte por cento) presumidos, conforme previsão do art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, do RICMS/02, uma vez que a Autuada não possuía, a época dos fatos autuados, Regime Especial autorizativo previsto no § 12 do mesmo dispositivo do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Como exposto pelo Fisco no Relatório Fiscal, a Autuada não era detentora do regime especial previsto no art. 75, § 12, da Parte Geral do RICMS/02, à época dos fatos geradores a que se referem o presente Auto de Infração.

Os créditos do imposto estornados encontram-se demonstrados no Anexo 1 – Tabela 1 - Estorno de Crédito, contendo a apuração do ICMS e das multas exigidas. A apuração 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, destacados nos conhecimentos eletrônicos de transporte (CTs-e, mod. 57), emitidos pela Autuada no período (Anexos 4 e 5).

Instrui, ainda, o presente e-PTA (Anexo Provas) os Anexos 2 e 3 – cópias das DAPIs do período, com a informação dos créditos lançados.

A Impugnante exerce atividade de transporte rodoviário de cargas e deve apurar o imposto pela sistemática do “crédito presumido” no percentual de 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação de serviço, nos termos do inciso XXIX do art. 75 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

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:

**Efeitos de 1º/04/2006 a 31/12/2018 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, ambos do Dec. nº 44.253, de 09/03/2006:**

“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;**

(Grifos acrescidos)

Não obstante, assegura-se ao Contribuinte prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas a apuração pelo sistema normal de débito/crédito, desde que a opção seja formalizada mediante Regime Especial, como determinado pelo art. 75, § 12 do RICMS/02.

A Impugnante discorda do lançamento por entender que o direito de compensação de crédito é regido pelo princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 155, inciso I, §2º, inciso I da CF/88, e a única vedação a esse direito seria quando se tratar de casos de isenção ou não incidência tributária.

Informa que a concretização do princípio da não-cumulatividade ocorre, em regra, por meio da adoção do sistema de débito/crédito, conforme preconizado nos arts. 19 e 20, “*caput*”, e 24 e 25 da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir). Contudo, o art. 26 do mencionado diploma legal traz a possibilidade de o sistema de débito/crédito ser substituído pelo sistema de estimativa (crédito presumido), em substituição a regra geral estabelecida de sistema de débito/crédito.

Informa, ainda, que a concessão do crédito presumido nas prestações de serviços de transporte é tratada pelo Convênio ICMS nº 106/96, no qual sobressai de forma clara a natureza meramente facultativa deste modelo de apuração do imposto.

Entende, assim, que o estado de Minas Gerais não poderia estabelecer o sistema de crédito presumido como regra de apuração do ICMS e, como exceção, a sistemática de débito/crédito, contrariando de forma evidente a regra geral estabelecida.

Entretanto, não merecem prosperar os argumentos da Impugnante.

Para se chegar à exata dimensão do lançamento, há que se considerar a determinação contida no citado art. 75, § 12 da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

§ 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;

(grifos acrescidos)

Conforme várias decisões deste E. Conselho de Contribuintes sobre a matéria em exame, o art. 75, inciso XXIX e seu § 12, ambos 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 na prestação de serviço de transporte de cargas.

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

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 nº 106/96

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

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 é assegurada, desde que 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.

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, § 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 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, conforme verifica a Fiscalização, a Autuada não possuía, no período autuado, 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.

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.

Não há aqui, ainda, 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 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.

Todos os argumentos aqui expostos estão em perfeita consonância com a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, podendo ser citado, a título de exemplo, o seguinte acórdão, com a sua respectiva ementa:

ACÓRDÃO Nº 23.572/20/1ª

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 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.

Verifica-se, pois, que a infração narrada pelo Fisco está plenamente caracterizada nos autos, sendo legítimas, por consequência, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, 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*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

**Sala das Sessões, 15 de março de 2022.**

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

**Cindy Andrade Moraes**  
**Presidente**

D

CCMIG