



PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº , DE 2022
(DO SR. NEREU CRISPIM)

Dispõe sobre autorização de crédito fiscal a contribuinte de imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) não-cumulativo relativo a operações e serviços antecedentes da operação comercial de venda presencial na saída dos combustíveis e lubrificantes destinados ao consumo como insumo em veículos credenciados em plataformas de transporte e mobilidade por aplicativo exclusivamente dedicados à prestação de serviço público de transporte, individual ou compartilhado, remunerado de passageiros, empregado no exercício da atividade dos motoristas de aplicativos e em serviços de entrega de mercadorias disciplina os regimes de aproveitamento, compensação e ressarcimento do crédito nas hipóteses que especifica.

O Congresso Nacional decreta:

Art. 1 O imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação ou prestação de serviços de transporte com o montante cobrado nas anteriores, pela mesma ou por outra Unidade da Federação, assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado.

Art. 2 Nos termos dessa Lei, fica autorizado ao contribuinte creditar-se do imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) cobrado na operação de saída comercial de venda presencial de produtos combustíveis e lubrificantes no varejo destinado a consumo,





como insumo, em veículos credenciados em plataformas de transporte e mobilidade por aplicativo exclusivamente dedicados à prestação de serviço público de transporte, individual ou compartilhado, remunerado de passageiros, empregado no exercício da atividade dos motoristas de aplicativos e em serviços de entrega de mercadorias, em regime de Compensação ou Ressarcimento.

§1 A saída dos combustíveis e lubrificantes destinada ao consumo caracteriza insumo essencial na prestação do serviço de transporte remunerado e considera-se aplicada na finalidade na operação comercial de venda presencial na saída dos produtos do estabelecimento de varejo acompanhada da respectiva Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e de cobertura da operação, aplicado diretamente:

I - no veículo automotor, próprio ou de terceiros, registrado na categoria aluguel, com as características exigidas pela autoridade de trânsito, especificamente autorizado nos termos da legislação, a realizar a prestação de serviço público de transporte, individual ou compartilhado, remunerado de passageiros, empregado no exercício da atividade dos motoristas de aplicativos e em serviços de entrega de mercadorias.

§2 Os instrumentos de controle e fiscalização dos condutores que atuam nas prestações do serviço previstas no inciso I do parágrafo anterior, assim como os veículos empregados na atividade serão regulamentados pelos Estados e Município de forma integrada no âmbito das atribuições concorrentes do Sistema Nacional de Mobilidade Urbana e dos objetivos e diretrizes da Política Nacional de Mobilidade Urbana.



* C D 2 2 8 2 7 3 4 5 2 8 0 *





§3 O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento.

Art. 3 Constitui a outorga de aproveitamento do crédito fiscal de ICMS-ST recuperável pelo contribuinte substituído os valores proporcionais recolhidos de forma presumida ou retidos antecipadamente por contribuinte substituto, diretamente do sujeito passivo em substituição ou de terceiro responsável, o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, apurado pelo critério previsto no art. 4º os valores por ele suportados incidente sobre:

I - operações antecedentes relativas a circulação, tributáveis nas saídas internas e interestaduais de combustíveis e lubrificantes.

II - prestações antecedentes de serviços de transporte, tributáveis nas saídas internas e interestaduais de combustíveis e lubrificantes.

§1º. Combustíveis e lubrificantes são os combustíveis líquidos, lubrificantes e outros combustíveis derivados básicos de petróleo utilizados em mistura mecânica para a produção de combustíveis comercializados, Gasolina, Gasolina A, Gasolina C, Gasolina Automotiva, Gasolina Comum, Gasolina Premium, Álcool Etílico Hidratado Combustível (AEHC), Álcool Etílico Etanol, Álcool Etílico Anidro Combustível (AEAC), Óleo Lubrificante aplicados na finalidade prevista nesta lei.

§2º. É assegurado ao contribuinte substituído o direito ao aproveitamento do crédito por compensação, ressarcimento, abatimento e à restituição do valor do imposto, pago ou retido por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar, inclusive, o decorrente da diferença de margem





de valor agregado não confirmada, aquele incidente sobre o produto final, suas composições nas proporções das misturas e aqueles incidentes sobre os serviços associados às operações.

§3º. Para o aproveitamento do crédito autorizado nesta lei por quaisquer de suas formas, fica dispensada operação subsequente tributável pelo mesmo imposto.

Art. 4 A incidência do imposto de responsabilidade tributária por fato futuro cobrado, pago, retido ou diferido em cada operação de entrada e saída e nas prestações de serviço de transporte, internas ou interestaduais, ocorridas nos processos de produção, distribuição e comercialização de combustíveis e lubrificantes, com repercussão no preço do produto final adquirido pelo consumidor, constitui fatos geradores e hipóteses de incidência sobre os quais aplicam-se a técnica de apuração da não-cumulatividade do crédito fiscal, considerando ainda:

I - relativo as misturas obrigatórias, o valor do imposto proporcional e do crédito fiscal concedido aos produtores e distribuidores de combustíveis e lubrificantes, o relativo à cana-de-açúcar empregada na fabricação do álcool combustível ou na mistura na gasolina combustível as diferenças proporcionais das alíquotas *ad valorem* definidas pelos Estados ou pelo Distrito Federal nas operações e serviços internos e interestaduais e, nas operações, das alíquotas específicas por unidade de medida e suas respectivas conversões, adotadas para cada produto, conforme o caso, nos termos da legislação;

I - Exclusão de fatos nas operações por substituição tributária que não compõem a base de cálculo, mas aumenta o valor do tributo;

II - Revisão geral ou individual da margem estabelecida





com base em informações com critérios não econômicos, ou por levantamento ou por amostragem, superiores aos usualmente praticados no mercado nacional de combustíveis ao consumidor final ou, ainda que fornecidas por entidades do setor, a média adotada tenha sido ponderada por patamares;

III - os regimes de tributação a que estão vinculados os contribuintes substitutos e substituídos ou responsáveis para fins de determinação de obrigações acessórias;

IV - hipóteses de exclusão, não-incidência, remissão, isenção e outros benefícios fiscais para determinação de responsabilidade sobre valores proporcionais recolhidos de forma presumida ou retidos antecipadamente por contribuinte substituto, diretamente do sujeito passivo em substituição ou de terceiro responsável;

V - dedução do valor correspondente ao acréscimo do imposto sobre fato gerador previsto e não ocorrido, inclusive, o decorrente da base de cálculo obtida pela estimativa do valor da operação ou prestação própria a ser realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário, do montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou tomadores de serviço e sobre a margem de valor agregado, inclusive lucro que não vier a se confirmar ou se confirmar em valor a menor que o previsto;

VI - valor correspondente ao desconto incondicional concedido pelo substituto tributário não excluído da base de cálculo do imposto devido tendo por base de cálculo o preço praticado pelo sujeito passivo acrescido do valor resultante da aplicação de percentual de margem de valor agregado;





VII - valor correspondente ao desconto incondicional concedido pelo substituto tributário não excluído da base de cálculo do imposto retido por substituição tributária estabelecida através de margem de valor agregado (MVA) sobre os custos;

VIII - o valor referente ao desconto, condicional ou incondicional, concedido pelo substituto tributário, a qualquer título, integrado na formação da base de cálculo da retenção estabelecida pela média ponderada dos preços a consumidor final usualmente praticados no comércio de combustível, mesmo que não altere o valor total do imposto a ser recolhido pelo sujeito passivo, mas em qualquer etapa da cadeia de comercialização, diminuir o valor do imposto devido pela operação própria e aumentar o valor do imposto retido por substituição tributária;

IX - o valor do imposto nas operações e serviços nas refinarias, formuladores, centrais petroquímicas ou importada, nas companhias distribuidoras, nos postos de serviço, nos postos revendedores.

Parágrafo único. O produtor, distribuidor, transportador, misturador, comerciante, fornecedor que, em operações ou serviços antecedentes, tenham sido beneficiários dos créditos definidos nesta lei, devem proceder ao ajuste e:

I - efetuar o estorno proporcional de crédito de ICMS de que tiverem aproveitado em razão de crédito fiscal presumido; e

I - informar à administração tributária correspondente a identificação do condutor que poderá ser feita por número do CPF (Cadastro de Pessoas Físicas), a placa do veículo, a plataforma de mobilidade a que estão vinculados e os créditos referentes aos combustíveis e lubrificantes.





Art. 5 É titular do crédito fiscal estabelecido nesta lei qualquer pessoa física em efetivo exercício, regular e habitual, da prestação de serviços de que trata o caput do art. 2º deste lei, ainda que organizados em cooperativa, regularmente identificado como adquirente pelo estabelecimento emitente da Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e de cobertura da operação comercial de venda presencial na saída dos combustíveis e lubrificantes.

Parágrafo único. Satisfeitas as condições exigidas para o regular exercício da atividade ao tempo do aproveitamento do crédito, a modificação de atividade do condutor, a modificação da destinação do uso do veículo ou, de qualquer forma, a perda da qualificação impede o aproveitamento de novos créditos, mas não prejudica o exercício do direito de aproveitamento do crédito autorizado já adquirido.

Art. 6 Para fins de constituição do crédito fiscal ao contribuinte autorizado de que trata esta Lei, nas operações de saída dos produtos destinados ao consumo, como insumo, nas atividades com veículos automotores regularmente habilitados para prestação dos serviços de transporte público individual remunerado de passageiros e em serviços de entrega de mercadorias, em cada operação o estabelecimento emitente da Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e de cobertura da operação comercial de venda presencial na saída dos combustíveis e lubrificantes, sem prejuízo das demais obrigações estabelecidas na legislação, deverá:

I - Fazer constar os seguintes dados nas notas fiscais:

- a) número, série, data de emissão;
- b) CNPJ, razão social e unidade federada do emitente;
- c) CPF e nome do condutor;
- d) Placa do veículo





- e) chave de acesso;
- f) Código Fiscal de Operação e Prestação - CFOP;
- g) produto e correspondente código do produto na ANP;
- h) unidade e quantidade tributável;
- i) tipo e percentuais da mistura dos combustíveis;
- j) dados da base de cálculo e do ICMS total cobrado na operação de entrada;
- k) dados da base de cálculo e do ICMS total devido na operação de saída;
- l) dados das operações, prestações, bases de cálculo e valores retidos por substituição e incidente sobre a operação própria, se for o caso;
- m) valor e memória de cálculo do crédito fiscal de ICMS ao consumidor, na operação;

II - Enviar as informações relativas a essas operações, por transmissão eletrônica de dados, no momento da ocorrência.

Parágrafo único. O meio de pagamento adotado pela plataforma de mobilidade e pelo distribuidor de combustíveis disponibilizarão o meio de acesso ao sistema de fiscalização tributária dos entes federados.

Art. 7 Se o crédito fiscal decorre de operações e serviços interestaduais não proporcionais, o valor do imposto na unidade federada de origem for diverso do valor do imposto na unidade federada de consumo, não prejudica o lançamento do crédito fiscal integral ao consumidor e o estabelecimento emitente da Nota Fiscal





de Consumidor Eletrônica – NFC-e de cobertura da operação comercial de venda presencial na saída dos combustíveis e lubrificantes deverá:

I - apresentar a Fazenda Pública do Estado onde ocorrer a operação de consumo documentação comprobatória:

- a) da composição de preços dos combustíveis;
- b) das operações de saída com combustível comercializado na modalidade do crédito autorizado por essa lei com base na mesma entrada;
- c) da efetividade das operações realizadas;

I - demonstrar inexistir, na unidade federada de origem, débito tributário;

II - protocolar o requerimento de transferência de crédito na unidade federada de origem para a unidade federada de estabelecimento da emitente das notas fiscais relativas à saída, instruído com a documentação comprobatória a que se refere o inciso I e II.

Art. 8 Para o aproveitamento do crédito fiscal autorizado de que trata esta lei no artigo 2º os consumidores do artigo 5º poderão optar por qualquer dos regimes disciplinados neste artigo, conforme o seguinte:

I - compensações: por requerimento assegurado ao sujeito passivo de creditar-se do valor correspondente ao imposto anteriormente cobrado relativo aos combustíveis e lubrificantes por ele adquiridos e destinados ao consumo nos veículos dedicados aos serviços profissionais, com débitos próprios, vencidos ou vincendos,





relativos a impostos estaduais de qualquer espécie devidos na unidade federada onde ocorrer o consumo, mesmo que as operações ou serviços de transporte internas ou interestaduais correspondentes ao crédito tenham sido isentas ou não tributadas pelo fornecedor; ou

II - ressarcimentos: por requerimento assegurado ao sujeito passivo de creditar-se do valor correspondente ao imposto anteriormente cobrado relativo aos combustíveis e lubrificantes por ele adquiridos e destinados ao consumo nos veículos dedicados aos serviços profissionais, para conversão do crédito fiscal em pagamento ou renda, em dinheiro, que deverão estar disponíveis em, no máximo, 30 (trinta) dias a contar da data do protocolo do requerimento.

III - Abatimentos: assegurado ao sujeito passivo de creditar-se do valor correspondente ao imposto anteriormente cobrado relativo aos combustíveis e lubrificantes por ele adquiridos e destinados ao consumo nos veículos dedicados aos serviços profissionais, sob a forma de abatimento do valor correspondente ao crédito pelo próprio estabelecimento emitente da Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e de cobertura da operação comercial de venda presencial na saída dos combustíveis e lubrificante, no momento da operação.

§1 O inciso I se procede mediante requerimento pelo titular do crédito;

§2 O inciso II se procede mediante requerimento do próprio titular do crédito ou pelo estabelecimento emitente da Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e de cobertura da operação comercial de venda presencial na saída dos combustíveis e lubrificante desde que na transmissão de dados fiscais à fazenda





pública Estadual correspondente informe dos dados bancários do titular do crédito e;

§3 O inc. III se procede mediante cessão do direito creditório pelo titular do crédito ao estabelecimento emitente da Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e de cobertura da operação comercial de venda presencial na saída dos combustíveis e lubrificante cuja nota fiscal que dá cobertura à operação indique a vinculação da cessão com as informações do inciso I do art. 6º.

§4 Quando os créditos fiscais forem acumulados por deliberalidade do titular o direito sujeita-se ao prazo prescricional previsto no §3º do artigo 3º desta lei; quando por demora do Estado, ao final de cada bimestre do ano-calendário, na hipótese de não cumprimento do prazo previsto no inciso II do caput, constituirá o crédito fiscal do imposto destacado na Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e de cobertura da operação comercial de venda presencial na saída dos combustíveis e lubrificante em título líquido e certo e, quando acompanhado de prova do requerimento, exigível, para o exercício do direito de cobrança.

§5 O crédito Fiscal poderá ser objeto de Cessão a terceiros para aproveitamento nas mesmas hipóteses previstas nos incisos I e II.

§6 Após o requerimento pelo titular do crédito fiscal pelo regime de aproveitamento, o atraso no cumprimento da obrigação pelo Estado, sujeita o valor do crédito aos acréscimos de correção monetária e juros pelo mesmos índices e alíquotas utilizados pela Fazenda Pública para atualizar os seus créditos até o efetivo cumprimento da obrigação.





Art. 9 É nulo o valor já creditado:

I - Por qualquer pessoa, em operações e serviços antecedentes que, nos termos desta lei:

a. reduzam a garantia de aproveitamento integral pelo consumidor titular do crédito;

b. seja beneficiada em prejuízo do consumidor titular do crédito.

II - Pelo Consumidor final:

c. na hipótese de utilização do produto para consumo em finalidade diversa da autorizada;

III - Ocorre o estorno de crédito fiscal:

d. nas hipóteses previstas nos incisos I e II, quando a causa impeditiva de sua utilização surgir após o lançamento fiscal do crédito em favor do contribuinte;

e. quando operações ou prestações interestaduais forem tributadas antecipadamente por substituto tributário na origem e ocorrer ou redução de alíquota ou de base de cálculo no Estado destinatário, antes da operação de saída ao consumidor final ou houver diferença a maior resultante do confronto entre os créditos e débitos, em se tratando de transferência, o estorno será feito no valor ou proporcional à redução ou correspondente à diferença constatada, conforme o caso.

Parágrafo único. Para os fins dessa lei, considera-se afastada presunção de destinação do produto combustível utilizado em veículos de transporte pessoal como hipótese de finalidade alheia





à atividade geradora do crédito fiscal como insumo nos veículos automotores dedicado a prestação de serviços tomados por passageiros e por tomadores dos serviços de entrega de mercadorias, o registro do veículo na categoria aluguel.

Art. 10 Fica autorizada a concessão de crédito presumido do imposto aos estabelecimentos de comércio de combustíveis e lubrificantes a varejo para fins de aplicação da previsão de aproveitamento do inc. III do art. 8º.

§1 A concessão de crédito presumido ao estabelecimento varejista importa a condição de garantir a imediata e integral fruição do direito assegurado nesta lei no momento da operação de saída ao consumidor presente.

§2 nas operações e serviços anteriores internas ou interestaduais em que o valor do imposto pago ou retido a menor que o devido ou diferido seja inferior, em razão de contribuinte beneficiário de crédito presumido ou outro benefício, não prejudica o direito de crédito integral pelo consumidor de que trata esta lei.

§3 Os estabelecimentos Distribuidores de combustíveis e lubrificantes quando substituto tributário do imposto nas operações de saída aos estabelecimentos de comércio beneficiário do crédito presumido, procederá a compensação do crédito presumido na própria operação, podendo, em ato subsequente, proceder a dedução do valor do imposto que lhe for cobrado na entrada de mercadoria que adquirir em outra Unidade da Federação, transferência ou lançar o crédito no Registro de Apuração do ICMS.

§4 Ao consumidor, prestador de serviço não obrigado à escrituração fiscal, é inexigível que seja inscrito no Cadastro de





Contribuintes do Estado para fruição imediata do abatimento previsto no parágrafo primeiro deste artigo.

Art. 11 É vedada a Fazenda Pública Estadual obrigar o fracionamento do direito pelo beneficiário, a qualquer título, de fruição e apropriação do crédito fiscal.

§1 A utilização do crédito pelo beneficiário será sempre no Estado onde ocorre o consumo, mesmo quando relativo ao imposto correspondente à diferença de alíquota, no caso de mercadoria procedente de outra Unidade da Federação.

§2 A modificação da definição de alíquotas ou da base de cálculo, não altera a autorização de crédito fiscal e os regimes disciplinados nesta lei

Art. 12 Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, devendo ser regulamentada pelos respectivos Estados e pelo Distrito Federal em 30 (trinta) dias.

Sala das Sessões, de de 2022

DEPUTADO NEREU CRISPIM
PSD/RS





JUSTIFICAÇÃO

Tenho a honra de submeter à apreciação dos meus ilustres pares da Câmara dos Deputados o Projeto de Lei Complementar que dispõe sobre o direito de crédito do ICMS, relativo aos combustíveis, por prestadores do serviço público individual ou compartilhado remunerado de passageiros e em serviços de entrega de mercadorias.

Os serviços prestados pelos motoristas por aplicativo, em regra, não são contribuintes do ICMS, mas pelo ISS por serem regulados por legislação municipal, prestem serviços de forma autônoma e não se beneficiem das políticas públicas de incentivo fiscal de fornecimento de combustíveis por cooperativas de transporte.

Ocorre que o valor do combustível, acrescentado do valor do ICMS, acaba por ser deduzido do valor do serviço. Como não são contribuintes desse imposto, o ICMS pago acaba por se transformar em custo e, conseqüentemente, redução do valor do serviço.

Os motoristas de aplicativo são da maior importância para o atendimento das necessidades dos cidadãos usuários do Sistema Nacional de Mobilidade Urbana e, portanto, devem receber a devida atenção, com o reconhecimento de que os impostos incidentes nas fases anteriores não podem ser considerados como seus custos e devem lhes ser creditado, de forma a preservar a não-cumulatividade.

Ao promoverem a mobilidade urbana, hoje de acessível a todos de forma democratizada por ter se propagado pelo baixo custo atual cobrado pelas viagens individualizadas e fretes de pequenos volumes proporcionam o suprimento da população com serviços essenciais de transporte entre centros urbanos.





Em tempos de pandemia, em que as pessoas estão confinadas aos ambientes residenciais, cresceu em importância, estão contribuindo para a população enfrentar a pandemia e preservar o distanciamento social.

O Código Tributário Nacional, em seu art. 166, traz o racional de que se deve privilegiar o contribuinte de fato frente ao contribuinte apenas de direito, ao enunciar que a “restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo”.

A dificuldade maior está nas peculiaridades e necessidades em relação a esses profissionais e como se resolve o conflito da distribuição do ICMS na relação, conciliando com o princípio da não-cumulatividade a par das hipóteses de não-incidência aos prestadores de serviços profissionais de transporte, de um lado protegendo a segurança jurídica e, de outro, garantindo a não onerosidade decorrente da guerra fiscal entre entes federados, em todo caso, harmonizando a legislação com definições que acompanhem a dinâmica evolução econômica e o desenvolvimento social bem como estabeleça segurança do sistema tributário nacional em consonância com a estabilidade jurídica expressa nos mais recentes julgados resultado do entendimento do Supremo no controle concentrado de constitucionalidade.

Os motoristas por aplicativo exercem atividade como autônomos utilizando de veículos como instrumento da prestação e, embora empregue o combustível no veículo como insumo, não tem autorização para apropriação do crédito e isso reflete em custo e inviabiliza a prestação com competitividade.

O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal (Art. [155, II, §§ 2º, 3º, 4º e 5º](#), Art. [158, IV](#), e Art. [147, Constituição Federal](#)), tributo não-cumulativo (art. 155, §2º, inc. II, CF), pode ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços (art. 155, §2º, inc. III, CF), disciplinado na Constituição e instituído por meio de Lei guardando





compatibilidade com o Regulamento do ICMS (RICMS), Lei Complementar Federal nº [87/96](#), possui característica especial, que é a edição dos Convênios CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária) para a concessão de benefícios fiscais (art. [155](#), [§ 2º](#), [XII](#), [g](#), da [Constituição Federal](#)).

Importante destacarmos que a [Constituição Federal](#) determina (Art. [155](#), [§ 2º](#), [I](#)), que o imposto em questão é não cumulativo. Ou seja, o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços será compensado com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal, cujo crédito fiscal de ICMS, como regra geral, constitui um gasto recuperável pelo contribuinte em razão da não-cumulatividade tributária deste imposto, razão pela qual a sua contabilização é realizada no ativo circulante como “ICMS a recuperar”, separadamente do custo da mercadoria adquirida ou do serviço consumido.

Para a compensação a que se refere a não cumulatividade do ICMS, é assegurado ao contribuinte de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, **inclusive a destinada ao seu uso ou consumo**, ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação. A propósito:

Lei Complementar Federal nº [87/96](#)

Art. 19. 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 pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.





A LC 87/96, possibilitou que os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito do ICMS, em razão do princípio da não-cumulatividade, referência de vinculação à atividade, não de que integre o produto final (art. 20, 1º).

Assim, quando adquiridos para consumo, a aquisição de combustíveis geram direitos a créditos de ICMS, desde que a operação seguinte seja onerada pelo ICMS, como no caso das empresas transportadoras que se utilizam dos combustíveis como insumo para logo em seguida efetivarem sua atividade fim de transportar mercadorias, atividade esta onerada pelo referido imposto.

A fim de possibilitar que na prestação de serviço de transporte o contribuinte possa creditar-se do ICMS devido na aquisição de combustível (álcool, gasolina), quando consumidos como insumo na execução de serviço onerados pelo imposto é cogente expressa autorização legislativa.

O princípio da não cumulatividade determina seja compensado o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias com o montante cobrado nas operações anteriores (art. 155, § 2º, I, da CF). Todavia, a própria Constituição (art. 155, § 2º, XII, c) determina seja esse regime de compensação do ICMS disciplinado por meio de lei complementar.

Enquanto não houver autorização legal de compensação dos créditos de ICMS decorrente de aquisição de bens destinados ao uso e consumo, não é possível o creditamento, pois, de acordo com o entendimento do STF (RE nº 601.967/RS, 18/08/2020), tais bens não se destinam à circulação de mercadorias propriamente ditas, ou seja, não há saída de bem destinado ao comércio, que seria a operação apta a autorizar o aproveitamento do montante pago nas operações anteriores, a teor do princípio da não cumulatividade.

A Constituição dispõe que as hipóteses de isenção ou não-incidência, não implica em crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes e acarreta a anulação do crédito relativo às operações





anteriores, embora permita que a legislação determine em contrário (art. 155, §2º, inc. II, “a” e “b”, CF).

CF/1988

Art. 155 (...)

§2º (...)

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

- a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;
- b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

Essa autorização constitucional embora empregue o termo “legislação” de forma imprópria, o constituinte definiu que cabe a Lei complementar definir sobre o Crédito e disciplinar o regime de compensação do imposto (art. 146 c/c art. 155, inc. XII, “c”, CF), certo que não cabe à Lei Complementar 87/1996 (Lei Kandir) ampliar ou impor vedações, limites, reservas ou restrições à plena e imediata fruição dos direitos de crédito, isenção, não incidência ou à compensação constitucionalmente assegurado, mesmo porque a própria Carta exige mais que Lei Complementar, exige ainda que seja a matéria disciplinada por lei específica.

A aplicação da compensação assegurada ao sujeito passivo de creditar-se do imposto anteriormente cobrado relativa às mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento (Arts. 19 e 20, **Lei Complementar Federal nº87/96**), é disciplinada no artigo 33 cuja redação original previa o seguinte:

Lei Complementar Federal nº87/96

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

- I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 1998;

A postergação inicial dos efeitos do benefício para dois anos após a publicação da Lei Complementar foi objeto de sucessivas modificações. Note o seguinte. Embora garantido o direito de crédito na publicação da lei em 13 de setembro de 1996 o referido art. 33 consignou a ressalva que somente daria o direito ao crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento entrarem no estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 1998, uma semana antes do início do direito ao benefício, em 23.12.1997 a redação originária foi modificada pela LCP nº 92





diferindo para 1º de janeiro de 2000; em 20.12.1999 idem, Redação dada pela LCP nº 99/1999 postergou para entradas a partir de 1º de janeiro de 2003; em 16.12.2002 postergado para 2007 pela Lcp 114, de 2002; em 12 de dezembro de 2006 a Lcp nº 122/2006 diferiu a garantia de apropriação do crédito novamente para mercadorias entradas no estabelecimento para a partir de 1º de janeiro de 2011; em 2010 com redação dada pela Lcp nº 138/2010 o art. 33 foi novamente modificado para postergar o direito para entradas para a partir de 1º de janeiro de 2020; por fim em 27 de dezembro de 2019, de novo, foi diferido o direito para o ano de entradas a partir de 1º de janeiro de 2033, ou seja, diante disso, **embora garantido pela Lei Complementar nº 87 desde 1996, o direito assegurado nunca foi efetivamente exercido.**

O Supremo no julgamento do RE 601967 discutiu a reserva de norma constitucional para dispor sobre direito à compensação de créditos do ICMS produziu o [Tema 346](#) cuja Tese de repercussão geral disciplina o seguinte:

(I) Não viola o princípio da não cumulatividade (art. 155, §2º, incisos I e XII, alínea "c", da CF/1988) lei complementar que prorroga a compensação de créditos de ICMS relativos a bens adquiridos para uso e consumo no próprio estabelecimento do contribuinte;

Já no julgamento do RE 628075 discutiu a restituição de ICMS em operações interestaduais resultou no [Tema 490](#) com a seguinte Tese de repercussão geral fixada:

"O estorno proporcional de crédito de ICMS efetuado pelo estado de destino, em razão de crédito fiscal presumido concedido pelo Estado de origem sem autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), não viola o princípio constitucional da não cumulatividade"

Expostos os pontos críticos do direito ao crédito assegurado na Constituição e garantidos na Lei Complementar nº 87/96 importa mencionar que nunca foi objeto de tratamento legislativo adequado o direito ao creditamento do ICMS nas hipóteses em que o tributo foi cobrado em operação anterior relativa a combustíveis destinados ao abastecimento de veículos automotores destinados ao consumo, como insumo, na prestação de serviços remunerado de transporte de





passageiros e em serviços de entrega de mercadorias por contribuinte do imposto.

A previsão do princípio da não-cumulatividade do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (Art. 155, §2º, I, Constituição Federal) tem como objetivo principal neutralizar os efeitos das múltiplas incidências tributárias, de forma que, ao final do ciclo econômico de determinada mercadoria – desde a produção, passando por industriais, atacadistas e varejistas, até o consumidor – o tributo cobrado seja sempre equivalente, independentemente do número de operações. (Eduardo M. L. Rodrigues de Castro, Helton Kramer Lustoza, Marcus de Freitas Gouvêa. Tributos em espécie. 6ª Edição. Ed. Juspodvim. Salvador: 2019, p. 709).

O primeiro ponto a esclarecer é que o tratamento do direito de crédito decorrente de entrada de mercadorias, energia elétrica e de serviços de comunicações previsto no art. 33 da Lei Kandir em nada tratou sobre o direito de crédito dos serviços de transporte sendo cogente e urgente o tratamento da medida em benefício dos motoristas por aplicativo vinculados a plataformas de mobilidade urbana.

Os profissionais tem sofrido as consequências econômicas com os sucessivos aumentos dos preços dos combustíveis que integram o custo de que não compensam nas operações de transporte.

Doutro lado, não se ignora a proposição em tramite hoje no Senado acerca do tratamento do ICMS incidente sobre os combustíveis. Note, contudo que a hipótese não trata de seguir o princípio da não cumulatividade nem há previsão de ressarcimento ou restituição, mecanismo semelhante à substituição tributária. Contudo, enquanto não puder apropriar-se do crédito pelo tributo pago a maior retido nas operações antecedentes, aquele consumidor é prejudicado.

O combustível adquirido destinado a consumo próprio, tem o ICMS devido por substituição tributária e retido pela distribuidora ou importadora, caso posteriormente o combustível seja utilizado como insumo em seu processo produtivo ou na prestação de serviços, em vez de ser comercializado no





mercado interno, o contribuinte pode se ressarcir do ICMS-ST recolhido antecipadamente, uma vez que a substituição tributária pressupõe a existência de operação subsequente sujeita à incidência do imposto, nessa situação, não há operação subsequente e, portanto, na hipótese de não ocorrer o fato gerador futuro, não há que se falar em substituição, o fato gerador presumido não se realiza. Combustível com finalidade específica, para consumo próprio, na produção de bens ou na prestação de serviços, não há operação de saída subsequente (art. 150. §7º, CF).

A técnica do crédito e do abatimento é a forma constitucional da não-cumulatividade. Compensa-se o que for devido na prestação subsequente com o montante cobrado nas anteriores. A regra da compensação pressupõe a ocorrência de uma prestação subsequente, quando não ocorre, estamos perante um consumidor final, é o caso dos motoristas por aplicativo vinculados a plataformas de mobilidade urbana. A LC 87/96 dá tratamento diferenciado ao tema do consumidor final

4.3.2. Tipos de operações e prestações.

4.3.2.1. Internas.

Nas prestações internas, incide a alíquota de 12%, fixada no Convênio. O destinatário dos serviços, em regra, credita-se do valor decorrente da alíquota de 12% incidente sobre a operação antecedente. Na operação subsequente, abate o crédito.

4.3.2.2. Interestaduais.

Para o caso de operações ou prestações interestaduais, há regras específicas e a alíquota é de 4%.

(1) Destinatário contribuinte não consumidor final.

A primeira hipótese é aquela em que o destinatário da mercadoria ou do serviço for contribuinte do imposto e não seja consumidor final.

Aplica-se a regra geral de abatimento.

Incide a alíquota interestadual de 4%.

O destinatário credita-se do valor correspondente e o compensará na operação ou prestação subsequente (CF, art. 155, §2º, I).

As regras da LC 87, combinadas com as normas que disciplinam o transporte de passageiros, viabilizam, somente, a alternativa aos prestadores de serviço de transporte coletivo de passageiros por um motivo claro, o prestador de serviço de transporte individual de que trata essa proposição é tributado e regulado pelos municípios e contribuinte de ISS. Embora não contribuinte de ICMS os encargos do imposto incidentes sobre o combustível utilizado na prestação compõem os





custos da prestação de serviço de transporte como consumidor final e dele não se credita.

O convênio ICMS 130, de 14 de outubro de 2020 publicado em 29/03/2021 que altera o Convênio ICMS 110/07 dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo e com outros produtos contribui para as adequações desta proposição.

A Lei Complementar efetivamente é omissa na disciplina de elementos fundamentais, necessários a incidência e recuperação do imposto sobre os insumos utilizados pelo prestador de serviços de transporte, pessoa física, tratado como consumidor final, não emite nota fiscal de serviços ao Estado nem recolhe ICMS pela prestação, não tem inscrição estadual, é dispensado de emitir o documento de informação e apuração mensal do ICMS exigido pelas unidades da Federação na forma do Artigo 80 do Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, porém, presta serviços e sofre incidência do tributo indireto no abastecimento do insumo utilizado na prestação.

O legislador infraconstitucional tem a obrigação de produzir normas de solução de conflitos de competência entre as unidades federadas (CF, art. 146, I). Não o fez. Por outro lado, esse mesmo legislador não pode estruturar um tributo de forma a "... instituir tratamento desigual entre contribuintes ..." (CF, art. 150, II). É o que se passa com os motoristas por aplicativo vinculados a plataformas de mobilidade urbana. As empresas de transporte coletivo intermunicipal e interestadual de passageiros são tributadas e podem se beneficiar do crédito do ICMS incidente sobre o combustível como consumidoras e os prestadores de serviços de transporte individual, não.

CF

Art. 155.

XII - cabe à lei complementar:

- a) definir seus contribuintes;
- b) dispor sobre substituição tributária;
- c) disciplinar o regime de compensação do imposto;
- d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;





- f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;
- g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Para fins de efetivo exercício do direito de crédito, compensação ressarcimento ou abatimento de que trata esta proposição, cuidamos de estabelecer as normas gerais que disciplinam o regime de obrigações a comerciante de combustível que tiver comercializado os combustíveis destinados ao abastecimento de veículos automotores regularmente habilitados para prestação de serviços dos motoristas por aplicativo vinculados a plataformas de mobilidade urbana.

De todo modo, cuida-se de obrigações administrativas acessórias que correspondem a tratamento jurídico diferenciado visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações tributárias e creditícias respeitados os princípios da Constituição. (Art. 179 e 238, CF), garantindo direitos sociais (art. 6º, CF), conforme diretrizes da política nacional de transportes e das políticas de desenvolvimento e transportes urbanos (Art. 21, inc. XX, e Art. 22, X, CF) em respeito às garantias asseguradas ao contribuinte de concessão de crédito presumido relativos a impostos mediante lei específica que regule exclusivamente a matéria correspondente tributo (§6º e 7º do art. 150, CF).

Não pode o Poder Público desconsiderar a altíssima pertinência de empresas de mobilidade urbana que adotam a tecnologia para aproximar prestadores e usuários do serviço de transporte. A Uber, a 99 a inDriver são exemplos de aplicativos que dão conta de suportar significativa movimentação de pessoas por todo o país, acompanhando experiências de sucesso em vários países





CÂMARA DOS DEPUTADOS
Gabinete do Deputado Nereu Crispim - PSD/RS

do mundo, inclusive em outras modalidades de veículos e transportes.

Assim, o presente Projeto de Lei Complementar já traz a diretiva Constitucional que deve ser adotada pelo legislador, estando, portanto, de acordo com as balizas e no âmbito de competência dessa Casa de Leis em matéria tributária.

Tendo em vista o exposto, acredito que a presente proposição é meritória, ajuda a restabelecer a isonomia tributária trazendo justiça fiscal para esse relevante setor da economia, e conto com o apoio dos Nobres Pares.

Sala das Sessões, de de 2022

DEPUTADO NEREU CRISPIM
PSD/RS

Apresentação: 26/09/2022 12:02 - Mesa

PLP n.127/2022

