

Acórdão: 17.065/05/3<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010114658-91  
Impugnante: Etiquetas Duloro Ltda.  
Proc. S. Passivo: Ana Maria Atadeu Santos  
PTA/AI: 01.000147835-23  
Inscr. Estadual: 546.123387.00-40  
Origem: DF/BH - 4

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO - FALTA DE RECOLHIMENTO.** Constatado a falta de recolhimento do ICMS referente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo em prestações de serviços não compreendidas na tributação do ICMS. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – NOTA FISCAL INIDÔNEA.** Constatado pelo Fisco que a Autuada deu entrada de mercadorias em seu estabelecimento utilizando-se de notas fiscais declaradas inidôneas, suscitando ao lançamento do ICMS destacado em tais documentos, em razão da responsabilidade solidária prevista nos incisos VII e XII, do artigo 21 da Lei n.º 6.763/75, c/c com artigo 149, inciso I, do RICMS/96 e 02, da MR e MI prevista no artigo 55, inciso X, da referida Lei. Infração caracterizada. Exigências mantidas.

**Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- Falta de recolhimento do ICMS referente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, no período de janeiro de 1999 a junho de 2004, devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo em prestações de serviços não compreendidos na tributação do ICMS. Exige-se ICMS e MR;
- Entrada de mercadorias com a utilização de documentos fiscais declarados inidôneos, no período de janeiro a dezembro de 2001. Exige-se ICMS, MR e MI capitulada no artigo 55, inciso X da Lei 6763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 689/694, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 755/758.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 760/765, opina pela procedência parcial do lançamento.

### **DECISÃO**

A primeira irregularidade descrita no Auto de Infração trata da falta de recolhimento da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, no período de janeiro de 1999 a junho de 2004, referente às aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso ou consumo em prestações de serviços não compreendidos na tributação do ICMS.

As cópias das notas fiscais correspondentes às aquisições interestaduais que ensejaram a cobrança da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, encontram-se anexadas às fls. 43/571 e relacionadas no Anexo I do Auto de Infração, às fls. 22/37, onde também estão apurados os valores correspondentes ao crédito tributário relativo à infração imputada.

Em sua peça defensiva, a Impugnante procura ilidir-se do pagamento do diferencial de alíquota sob o argumento de não ser contribuinte do ICMS e não ter realizado o fato gerador desse imposto, com base no § 1º, do art. 8º do Decreto-lei n.º 406, com a redação dada pelo Decreto-lei 834, o qual determina que os serviços incluídos na “lista de serviços” ficam sujeitos apenas ao ISS, “ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias”.

Torna-se oportuno revelar o conceito de contribuinte do ICMS neste Estado, extraído do art. 14, da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

**Art. 14** - Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º - A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto.

§ 2º - Os requisitos de habitualidade ou de volume que caracterize intuito comercial não se aplicam às hipóteses previstas nos itens 3 a 5 e 9 do § 1º do art. 5º.

Vale acrescentar ainda que o artigo 15 da referida lei, inclui entre os contribuintes do imposto o prestador de serviços compreendidos na competência

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária dos municípios os quais envolvam fornecimento de mercadorias, e ainda, qualquer pessoa indicada nos seus incisos e que, na condição de consumidor final, adquira bens ou serviços em operações interestaduais.

As mercadorias adquiridas através de operações interestaduais, de acordo com declaração da Autuada, foram consumidas na fabricação de produtos destinados à revenda. Tal hipótese não ensejaria a cobrança da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, pois ainda que caracterizada sua condição de contribuinte, definida como tal nos artigos legais citados, o § 1º, do art. 42 do Regulamento do ICMS/2002 obriga o contribuinte mineiro a recolher o valor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo a esta diferença, apenas na hipótese de aquisição interestadual de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo permanente, ocasião em que ocorre o fato gerador do ICMS.

Para o Fisco, as mercadorias adquiridas através das notas fiscais autuadas no Anexo III, foram destinadas ao uso e consumo, pois estas teriam sido utilizadas em prestações de serviços não compreendidos na tributação do ICMS. Percebe-se que este se utilizou da premissa segundo a qual, não havendo tributação nas saídas, e por consequência, apropriação dos créditos pelas entradas, tais mercadorias são invariavelmente destinadas ao uso ou consumo.

Como visto, a parte controversa nos autos diz respeito ao não recolhimento aos cofres públicos de Minas Gerais do diferencial entre a alíquota interestadual e a interna, entendendo o Contribuinte não ser devida esta diferença.

É importante salientar que a Constituição Federal de 1988 foi clara ao cuidar do diferencial de alíquota acima citado. Assim temos:

“Art. 155 Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto sobre:

.....

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2º - .....

.....

VII - em relação às prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro estado adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....  
VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;  
....."

As notas fiscais que ensejaram a irregularidade objeto do lançamento ora discutido dizem respeito à aquisição de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento da Impugnante. Cumpre destacar que foi exaustivamente demonstrada a exigência do recolhimento do diferencial de alíquota bem como o fato de ser o mesmo devido nos termos das normas estaduais.

A segunda irregularidade diz respeito à entrada de mercadorias com a utilização de documentos fiscais declarados inidôneos, no período de janeiro a dezembro de 2001, estando tais documentos relacionados no Anexo II do Auto de Infração, em fls. 38/42.

Na fl. 39, o Fisco esclarece quais foram os motivos específicos que determinaram a inidoneidade dos documentos fiscais dos supostos emitentes, por ato declaratório, e suas respectivas datas de publicação. Nota-se que todos os atos declaratórios foram publicados em datas anteriores à da lavratura do TIAF, o que não deixa dúvidas sobre seus efeitos.

O trabalho fiscal, para a cobrança do ICMS destacado nos documentos inidôneos, se baseia nos incisos VII e XII, do art. 21 da Lei n.º 6.763/75, que trata da responsabilidade solidária:

**Art. 21** - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

...

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;

...

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

Cabe ressaltar que, para efeitos legais, considera-se desacobertada a movimentação de mercadoria com documento fiscal falso ou inidôneo. Portanto, o Fisco interpretou corretamente a legislação, ao considerar desacobertadas de documentos fiscais as mercadorias recebidas pela Autuada através dos documentos fiscais declarados inidôneos, arrolados nos autos em análise.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, restando comprovado que os documentos em questão são notas fiscais não autorizadas ou notas fiscais emitidas por empresas que comprovadamente se encontravam em situação irregular, portanto, inidôneos, o imposto neles destacado é devido pela Autuada, em razão da responsabilidade solidária prevista nos incisos VII e XII, do artigo 21 da Lei n.º 6.763/75, c/c com artigo 149, inciso I, do RICMS/96.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava parcialmente procedente, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participou também do julgamento, o Conselheiro José Eymard Costa (Revisor).

**Sala das Sessões, 18/07/05.**

**Aparecida Gontijo Sampaio**  
**Presidente**

**Luiz Fernando Castro Trópia**  
**Relator**

*lfct/vsf*