

Acórdão: 17.575/06/3^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010117552-11
Impugnante: Viação Riodoce Ltda.
Proc. S. Passivo: Antônio Fernando Drumond Brandão/Outros
PTA/AI: 01.000151895-95
Inscr. Estadual: 134.263260.0016
Origem: DF/Manhuaçu

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL. Falta de recolhimento do diferencial de alíquotas de ICMS nas aquisições, em operações interestaduais, de mercadorias destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente. Procedimento fiscal respaldado pelo artigo 6º, inciso II e artigo 12, § 2º, da Lei 6763/75. Exigências fiscais mantidas. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do diferencial de alíquotas, devido pelas aquisições de mercadorias de outras unidades da federação, destinadas a uso, consumo ou ativo permanente, no período de janeiro de 2000 a setembro de 2005.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.131/1.134, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1.157/1.161.

DECISÃO

Versa a presente autuação sobre a constatação de falta de recolhimento do diferencial de alíquotas, devido pelas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas a uso, consumo ou ativo permanente da empresa autuada, relativamente ao período de janeiro de 2000 a setembro de 2005.

A diferença deste feito em relação a tantos outros já julgados por este Órgão diz respeito ao fato dos emitentes das notas fiscais em questão estarem todos enquadrados como microempresas ou empresas de pequeno porte e não terem destacado imposto nos documentos fiscais.

Em sua peça de defesa a Impugnante aduz que em decorrência da omissão do destaque do imposto nas notas fiscais de aquisição, o Fisco arbitrou este valor utilizando um critério de ordem subjetiva e que o art. 12, § 2º, da Lei 6763/75 não trata

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da hipótese em análise. Conclui que a ausência de destaque do imposto nas notas fiscais de aquisição das mercadorias inviabiliza a apuração do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Registre-se inicialmente que a cobrança do diferencial de alíquotas, nas aquisições interestaduais de materiais destinadas ao uso ou consumo ou imobilizado, encontra sustentação em preceitos contidos na Lei mineira - artigo 5º, § 1º, item 6, c/c artigo 6º, incisos II e III, da Lei 6763/75, a seguir transcritos:

"Art. 5º - (omissis)

§ 1º - O imposto incide sobre:

(...)

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

III - na utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outra unidade da Federação e não esteja vinculada a operação ou a prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto;

(...)

A dúvida suscitada na impugnação está centrada no texto contido no artigo 12, § 2º, também da Lei 6763/75, notadamente no que se refere à alíquota "que houver incidido sobre aquela operação ou prestação":

Art. 12 - (omissis)

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação. (g.n.)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A alegação defensiva é de que, sem o destaque do imposto não há como efetuar o cálculo do imposto devido e mais, não há forma e meios para o adimplemento do dever fiscal.

Neste ponto, vale registrar o disposto nos artigos 13, § 1º e 15, inciso XII, ambos da Lei nº 6.763/75:

Art. 13 - (omissis)

(...)

§ 1º - Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre a qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual.

(...)

Art. 15 - Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

(...)

II - o prestador de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;

(...)

XII - qualquer pessoa indicada nos incisos anteriores a qual, na condição de consumidor final, adquira bens ou serviços em operações interestaduais;

(...)"

Note-se que, não há dúvidas quanto à base de cálculo a ser utilizada para cálculo do diferencial de alíquotas, qual seja, o valor da operação. Também é indubitável a responsabilidade atribuída à Autuada pelo recolhimento em questão.

Ressalte-se que o legislador, ao estabelecer, nos citados dispositivos, a hipótese de incidência, o fato gerador, a alíquota, a base de cálculo e o contribuinte, relativos ao Diferencial de Alíquotas do ICMS, agiu em estrita observância à competência constitucional plena a ele atribuída (artigo 6º do CTN), bem como em obediência estreita às determinações contidas no artigo 155, inciso II, § 2º, incisos VII e VIII, da Carta Magna, *in verbis*:

"Art. 155 - (omissis)

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

VII - em relação às operações e 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;

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;

(...) " (Grifamos)

Note-se que a regra em questão visa proteger a economia do Estado destinatário por meio da repartição de receitas.

Registre-se de plano que todas as operações em questão têm origem em outros Estados da Federação e que as mercadorias se destinam ao uso e consumo da Autuada, visto tratarem-se de peças de reposição (porcas, parafusos, juntas, etc.), de refeições e outros.

Portanto, contraria o sentido da norma constitucional deixar de recolher o imposto decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual simplesmente porque não há destaque do imposto na nota fiscal de aquisição.

Ressalte-se que a norma objeto da lide (art. 12, § 2º, da Lei 6763/75) refere-se à alíquota que houver incidido na operação e não ao imposto destacado na nota fiscal. Nas operações interestaduais, ainda que oriundas de microempresas ou empresas de pequeno porte, há incidência do imposto e a alíquota aplicável, por ser tratar de operação interestadual com destino a Minas Gerais, é efetivamente 12%. As operações em questão não configuram hipóteses de isenção ou não incidência do imposto.

Ainda que o cálculo para pagamento do imposto devido pelas ME ou EPP tenha características próprias, é fato notório que há incidência do imposto nestas operações e que a alíquota interestadual aplicável é 12% (doze por cento).

Considerando-se então que a alíquota interna para as mercadorias em questão é 18% (dezoito por cento), há uma diferença de 6% (seis por cento) a ser aplicada sobre a base de cálculo prevista, qual seja, o valor da operação.

As planilhas de fls. 11/34 demonstram que foi este o cálculo feito pelo Fisco. Sobre o valor da operação, aplicou-se o percentual de 6%, referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Logo, não há que se falar em arbitramento no presente feito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registre-se que a matéria em questão já foi analisada pela Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais que, através da Consulta Interna nº 044/2005, assim se manifestou,:

“Em comando constitucional, estabelecido no ordenamento expresso no inciso VII do § 2º do art. 155, em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, a adoção de alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto. Nesta hipótese, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Verifica-se que o constituinte objetivou a proteção da economia ao estado destinatário, equiparando esta operação interestadual àquelas realizadas internamente.

Esta também foi a sistemática adotada no regime diferenciado aos contribuintes enquadrados no "Simples Minas" ao prever que, na entrada de mercadoria ou bem de serviço, cujo remetente ou prestador seja microempresa ou empresa de pequeno porte localizada em outra unidade da Federação, será considerado como crédito o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da mercadoria ou serviço, portanto, o valor da operação como base de cálculo para fins de creditamento no momento da recomposição de que trata o art. 10 do Anexo X do RICMS/02.

Ora, entendemos não haver coerência em adotar o critério acima exposto para as empresa enquadradas no Simples Minas quando da recomposição de alíquota e não adotar para aqueles enquadrados no sistema normal de apuração do imposto por débito e crédito para apurar o imposto devido relativamente ao diferencial de alíquota, se o remetente for contribuinte enquadrado em regime simplificado ou de fomento.

Neste diapasão, entendemos prevalecer o entendimento exposto na Consulta por Telefone n.º 005/200, ao considerar que o contribuinte mineiro fica obrigado a recolher o valor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas hipóteses previstas no § 1º do art. 42 da Parte Geral do RICMS/02, não sendo devido somente no caso em que o remetente, localizado em outro Estado, seja isento do tributo. Nos demais casos, deverá ser verificada a diferença entre a alíquota interna aplicável à mercadoria e aquela aplicada nas operações com o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estado de origem da mercadoria, adotando-se, por analogia ao que dispõe o § 5º do art. 10 do Anexo X do RICMS/02, para fins de apuração do imposto”.

Assim, corretas as exigências de ICMS e MR consubstanciadas no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões (Revisor) que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Antônio Fernando Drumond Brandão e pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Elaine Coura. Participaram do julgamento, além da signatária e do retro citado, os Conselheiros Fausto Edimundo Fernandes Pereira e Windson Luiz da Silva.

Sala das Sessões, 09/06/06.

**Cláudia Campos Lopes Lara
Presidente/Relatora**

Acórdão: 17.575/06/3ª Rito: Sumário
Impugnação: 40.010117552-11
Impugnante: Viação Riodoce Ltda.
Proc. S. Passivo: Antônio Fernando Drumond Brandão/Outros
PTA/AI: 01.000151895-95
Inscr. Estadual: 134.263260.0016
Origem: DF/Manhuaçu

Voto proferido pelo Conselheiro Francisco Maurício Barbosa Simões, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa o presente feito sobre a constatação de falta de recolhimento do diferencial de alíquotas, devido pelas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas a uso, consumo ou ativo permanente da empresa autuada, relativamente ao período de janeiro de 2000 a setembro de 2005.

O lançamento, *data venia*, improcede pelas razões abaixo citadas.

No campo da tributação, a obrigação sempre decorre da lei. Não poderá haver, pois, crédito tributário do sujeito ativo sem que a lei anterior o defina (Art. 150, inciso I da CF e 9º, inciso I do CTN).

Celso Ribeiro Basto averba:

“È obvio, portanto, que os efeitos da obrigação jurídico-tributária não surgirão com a só existência abstrata da descrição legal. È preciso que decorra materialmente o ato ou fato descritos, ou se preferimos, que sejam praticados por alguém. A situação descrita pode ser, entendida como o cerne do fato gerador.”

Ora, no caso *sub judice* diz o texto legal (art. 12, § 2º da Lei 6.763/75) que o contribuinte fica “obrigado a recolher o imposto resultando a aplicação da alíquota interna e a interestadual, que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

Qualificados os remetentes como microempresas e empresas de pequeno porte, por vedação legal não se destaca na nota fiscal por eles emitidas a alíquota aplicada, bem como o valor da operação sobre a qual incidiu. Enfim, falta na nota fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dados informativos necessários para que o contribuinte adquirente apure o ICMS correspondente à diferença de alíquota.

O texto legal é, como se vê, incompleto posto não estabelecer o modo de agir, ou seja, não descrever a forma de apuração da diferença de alíquota na hipótese *sub judice*.

Sendo o lançamento, como acima ressaltado, um ato administrativo vinculado (art. 142 do CTN), hipótese em que a administração só poderá agir ou deverá agir nos casos e nas formas previstas em lei , não pode o agente público exigir nem mais nem menos do que está nela contido. Do mesmo modo, para que o sujeito passivo possa cumprir determinada obrigação de caráter tributário, é indispensável que a lei indique a forma e os meios para o adimplemento do dever fiscal de previamente apurar o crédito tributário.

Assim, inexistindo na nota fiscal dados sobre o valor do ICMS cobrado e sobre a alíquota aplicada pelo remetente, a forma de apuração da diferença de alíquota que ensejou o lançamento resulta, sem sombra de dúvida, de ato discricionário do agente fiscal, com o objetivo de suprir a lacuna da lei quanto ao modo a ser usado para obtenção da diferença de alíquota.

O lançamento em questão, por originar de ato discricionário é pois, ilegal, não sendo lícito apenar a Impugnante por não promover o autolancamento, quando silente a lei sobre a forma procedimental de apuração do crédito tributário exigido.

Em razão disso, o lançamento não tem suporte legal. A Impugnante não violou o art. 12, § 2º da Lei 6.763/75, como afirmado pela fiscalização.

Diante disso, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 09/06/06.

Francisco Maurício Barbosa Simões
Conselheiro

Fmbs/ml