

Acórdão: 23.349/19/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001206120-52
Impugnação: 40.010147963-41
Impugnante: Infratemp Instrumentos de Medição e Controle Ltda.
CNPJ: 06.863538/0001-06
Proc. S. Passivo: Enos da Silva Alves/Outro(s)
Origem: DFT/Teófilo Otoni

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota (DIFAL), em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), nos exercícios de 2016 e 2017, destinados a contribuintes localizados em Minas Gerais, por força do disposto no inciso II do art. 22 da Lei 6.763/75 e no art. 12 c/c art. 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota (DIFAL), em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), nos exercícios de 2015 a 2018, destinados a contribuintes localizados em Minas Gerais, por força do disposto no inciso II do art. 22 da Lei 6.763/75 e no art. 12 c/c art. 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/15. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS referente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (DIFAL), em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), no mês de março de 2018, destinados a consumidores finais não contribuintes do imposto, localizados em Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da Constituição da República, c/c art. 5º, § 1º, item 11,

da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 8º, inciso II do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota (DIFAL), em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), nos exercícios de 2016 a 2017, destinados a contribuintes localizados em Minas Gerais, conforme planilhas constantes nos ANEXOS I e VII do Auto de Infração, por força do disposto no inciso II do art. 22 da Lei nº 6.763/75 e no art. 12 c/c art. 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

2) retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota (DIFAL), em virtude de remessas de produtos com NCM 90251910 e 90259090 (pirômetros e suas partes), nos exercícios de 2015 a 2018, destinados a contribuintes localizados em Minas Gerais, conforme planilhas constantes nos ANEXOS I e VII do Auto de Infração, por força do disposto no inciso II do art. 22 da Lei nº 6.763/75 e no art. 12 c/c art. 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

3) falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas (DIFAL) devido ao estado de Minas Gerais em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), no mês de março de 2018, destinados a consumidores finais não contribuintes do imposto, localizados em Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da Constituição da República, c/c art. 5º, § 1º, item 11, da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 8º, inciso II do RICMS/02.

Exige-se ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 52/69.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 100/121 e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota (DIFAL), em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), nos exercícios de 2016 a 2017, destinados a contribuintes localizados em Minas Gerais, conforme planilhas constantes nos ANEXOS I e VII do Auto de Infração, por força do disposto no inciso II do art. 22 da Lei nº 6.763/75 e no art. 12 c/c art. 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

2) retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota (DIFAL), em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), nos exercícios de 2015 a 2018, destinados a contribuintes localizados em Minas Gerais, conforme planilhas constantes nos ANEXOS I e VII do Auto de Infração, por força do disposto no inciso II do art. 22 da Lei nº 6.763/75 e no art. 12 c/c art. 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

3) falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas (DIFAL) devido ao estado de Minas Gerais em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), no mês de março de 2018, destinados a consumidores finais não contribuintes do imposto, localizados em Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da Constituição da República, c/c art. 5º, § 1º, item 11, da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 8º, inciso II do RICMS/02.

Exige-se ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Conforme aponta a Fiscalização, os cálculos do DIFAL foram realizados partindo-se de base de cálculo formada pelo preço acrescido do valor do frete, IPI e MVA ajustada, multiplicada pela alíquota aplicável ao produto, abatendo-se o ICMS de 4% para mercadoria de origem estrangeira ou 12% para mercadorias sem similar nacional, tudo demonstrado nos Anexos I e VII do Auto de Infração.

Conforme demonstrado e comprovado na instrução processual (Anexo VII do Auto de Infração), as mercadorias com classificação fiscal NCM 9025.9090 não constam da Resolução CAMEX nº 79/12 e, para o enquadramento como “sem similar nacional”, é necessário cumulativamente que o produto esteja classificado nos capítulos ou códigos citados da NCM e tenha alíquota zero ou 2% (dois por cento) do Imposto de Importação, mas o produto em questão tem alíquota de 16% (dezesseis por cento).

Já com relação às mercadorias com classificação fiscal NCM 9025.1910 tem-se que constam da Resolução CAMEX nº 79/12 e enquadram-se na alíquota zero do Imposto de Importação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A substituição tributária em questão reporta-se ao Protocolo nº 27/09, referente a ferramentas.

Na peça de Defesa, a Autuada discute o enquadramento das mercadorias, alegando que a mercadoria NCM 9025.9090 enquadra-se como “sem similar nacional”.

Ocorre que a previsão de exceção (sem similar nacional) constante do inciso I do § 4º do art. 1º da Resolução do Senado Federal 13/12, vincula-se ao que dispõe a Resolução CAMEX nº 79/12.

No caso, a Resolução do Senado Federal nº 13/12 estabeleceu alíquota de 4% (quatro por cento) nas operações interestaduais com mercadoria importada do exterior ou com conteúdo de importação acima de 40% (quarenta por cento). Tal previsão, no entanto, faz duas ressalvas, ou seja, cria duas exceções, através do seu § 4º, sendo que a prevista no inciso I, refere-se aos bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, conforme lista a ser publicada pelo Conselho de Ministros da CAMEX.

Resolução Senado Federal 13/12

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro:

I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

II - ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).

§ 2º O Conteúdo de Importação a que se refere o inciso II do § 1º é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem.

§ 3º O Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) poderá baixar normas para fins de definição dos critérios e procedimentos a serem observados no processo de Certificação de Conteúdo de Importação (CCI).

§ 4º O disposto nos §§ 1º e 2º não se aplica:

I - aos bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, a serem definidos em lista a ser editada pelo Conselho de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ministros da Câmara de Comércio Exterior (Camex) para os fins desta Resolução;

(Destacou-se).

(...)

Por sua vez, o Conselho de Ministros da CAMEX, por meio da Resolução CAMEX n° 79/12, definiu os critérios para que os bens e mercadorias sejam considerados como sem similar nacional e, então, possam fazer parte da Lista de Bens Sem Similar Nacional (LESSIN).

Art. 1° Para fins exclusivamente do disposto no inciso I do § 4° do art. 1° da Resolução do Senado n° 13, de 2012, a lista de bens e mercadorias importados do exterior sem similar nacional compõe-se de:

I - bens e mercadorias sujeitos a alíquota de zero ou dois por cento do Imposto de Importação, conforme previsto nos anexos I, II e III da Resolução Camex n° 94, de 8 de dezembro de 2011, e que estejam classificados nos capítulos 25, 28 a 35, excluídos os códigos 2818.20.10 e 2818.30.00, nos capítulos 37 a 40, 48, 54 a 56, 68 a 70, 72 e 73, 84 a 88 e 90 da NCM ou nos códigos 2603.00.10, 2613.10.10, 2613.10.90, 7404.00.00, 8101.10.00, 8101.94.00, 8102.10.00, 8102.94.00, 8106.00.10, 8108.20.00, 8109.20.00, 8110.10.10, 8112.21.10, 8112.21.20, 8112.51.00; (Redação dada pela Resolução CAMEX n° 66, de 2013)

II - bens e mercadorias relacionados em destaques "Ex" constantes dos Anexos I e II da Resolução Camex n° 116, de 18 de dezembro de 2014; e (Redação dada pela Resolução CAMEX n° 124, de 2014)

III - bens e mercadorias objeto de concessão de ex-tarifário em vigor estabelecido na forma das Resoluções CAMEX n° 17, de 3 de abril de 2012, e n° 66, de 14 de agosto de 2014. (Redação dada pela Resolução CAMEX n° 124, de 2014)

Art. 2° A Secretaria-Executiva da Câmara de Comércio Exterior disponibilizará em seu sítio eletrônico (<http://www.camex.gov.br>) a lista consolidada referente ao art. 1° desta Resolução.

Parágrafo único. A disponibilização em sítio eletrônico não substitui os textos publicados no Diário Oficial da União.

Art. 3° Também serão considerados sem similar nacional os bens e mercadorias cuja inexistência de produção nacional tenha sido atestada pela Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior em procedimento específico de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

licenciamento de importação de bens usados ou beneficiados pela isenção ou redução do imposto de importação a que se refere o art. 118 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009.

(Destacou-se).

No art. 1º verifica-se que os incisos II e III dizem respeito respectivamente a autopeças e bens de informática, telecomunicações, etc, enquanto que os produtos objeto da autuação relacionam-se ao inciso I, o qual exige dois requisitos para que o bem ou mercadoria possa ser enquadrado como sem similar nacional e figurar na lista acima referida: 1) ter alíquota de II (Imposto de Importação) 0 (zero) ou 2% (dois por cento); e 2) estar classificado nos capítulos ou códigos citados da NCM.

A mercadoria comercializada pela impugnante, com NCM 9025.9090 não preencheu os requisitos estabelecidos na Resolução CAMEX nº 79/12 e, conseqüentemente, não consta da lista editada pelo Conselho de Ministros da CAMEX para os fins da Resolução do Senado Federal nº 13/12.

Eis que muito embora a mercadoria esteja classificada no capítulo 90, não possui 0 (zero) ou 2% (dois por cento) de alíquota de II (Imposto de Importação). Sobre o II, consultando-se a Seção XVII do ANEXO I da Resolução Camex nº 94 de 2011, fls. 27 dos autos, consta alíquota de 16% (dezesseis por cento) de II (Imposto de Importação).

Assim, ao contrário do alegado pela Impugnante, o enquadramento adotado está incorreto, pois a regra geral é que a alíquota interestadual para mercadorias importadas seja de 4% (quatro por cento). A utilização da alíquota de 12% (doze por cento) é uma exceção sob condições, não atendidas no caso da mercadoria comercializada pela impugnante, com NCM 9025.9090.

Esclareça-se que a fiscalização do ICMS, nos termos do disposto no art. 188 do RICMS/02, parte geral, compete aos órgãos próprios da Secretaria de Estado de Fazenda e, para efeitos desta fiscalização, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal, nos termos do art. 196 do mesmo Regulamento.

Portanto, dentro do âmbito do exercício de sua competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação relativa ao imposto e, também, a legislação federal aplicável.

Desse modo, compete ao Fisco Estadual, no caso concreto e para efeitos de fiscalização do imposto estadual, verificar o correto enquadramento da mercadoria na Resolução CAMEX nº 79/12 e Resolução do Senado Federal nº 13/12.

Sobre a alíquota, assim dispõe a legislação mineira art. 42, inciso II, “d.2” c/c parágrafo 28, inciso II, “a” do mesmo artigo, do RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

II - nas operações e prestações interestaduais:

(...)

d) 4% (quatro por cento), quando se tratar de:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

d.2) bens e mercadorias importados do exterior, observado o disposto no § 28;

(...)

§ 28. a alíquota a que se refere a alínea "d" do inciso II do caput :

I - aplica-se também aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro, ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento), assim considerado o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem;

II - não se aplica às operações com:

a) bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, conforme ato editado pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior - Camex -;

(Destacou-se).

Com relação à primeira e segunda infrações, cabe esclarecer que a Autuada é responsável pelo recolhimento do ICMS-DIFAL, resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e interestadual, em relação às remessas de mercadorias a contribuintes mineiros destinadas ao uso e ao consumo/ativo imobilizado.

Ora, além dos dispositivos retromencionados, o art. 12, § 2º da parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, estabelece que:

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

"Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.”

(...)

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

Registre-se que a Fiscalização, na presente Autuação, observou as regras contidas no art. 43, § 8º, inciso I, da parte geral do RICMS/02, que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquota, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96 c/c art. 13, § 15, da Lei Estadual nº 6.763/75.

Com relação à terceira infração, cabe pontuar que a controvérsia ora posta à apreciação desta E. Câmara de Julgamento cinge-se, em última instância, à interpretação das inovações veiculadas pela Emenda Constitucional nº 87/15, bem como pelas normas legais e regulamentares daí decorrentes.

No âmbito da legislação tributária do estado de Minas Gerais, a referida Emenda Constitucional implicou alterações na Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

Art. 5º

(...)

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

11) a operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;

(...)

Art. 13

(...)

§ 1º- C - Nas hipóteses dos itens 11 e 12 do § 1º do art. 5º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação, obtida por meio da inclusão do valor do imposto considerando a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria ou serviço.

(...)

Como não poderia deixar de ser, o Regulamento do ICMS (RICMS/02) cuidou de adensar tais comandos legais, fazendo-o nos seguintes termos:

Art. 1º

(...)

XII - a operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;

(...)

Art. 43.

(...)

§ 8º Para cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida a este Estado, será observado o seguinte:

(...)

II - nas hipóteses dos incisos XII e XIII do caput do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento, ao valor da operação ou prestação será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria ou serviço;

b) sobre o valor obtido na forma da alínea "a", será aplicada a alíquota interestadual;

c) sobre o valor obtido na forma da alínea "a", será aplicada a alíquota interna estabelecida para a operação ou prestação a consumidor final neste Estado;

d) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre os valores obtidos na forma das alíneas "c" e "b".

(...)

Quanto à responsabilidade pelo recolhimento do diferencial de alíquota na hipótese ora em análise, o RICMS/02 assim dispôs:

Art. 55. 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.

(...)

§ 6º Nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado neste Estado, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, são contribuintes do imposto:

I - em se tratando de operação destinada a contribuinte do imposto situado neste Estado, o destinatário da mercadoria ou bem, inclusive a pessoa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte;

II - em se tratando de prestação de serviço destinada a contribuinte do imposto situado neste Estado, o destinatário do serviço, exceto a pessoa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte;

Efeitos de 1º/01/2016 a 16/06/2016 - Acrescido pelo art. 3º, e vigência estabelecida pelo art. 13, ambos do Dec. nº 46.930, de 30/12/2015:

"I - em se tratando de operação ou prestação de serviço destinada a contribuinte do imposto situado neste Estado, o destinatário da mercadoria, bem ou serviço, inclusive a pessoa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte;

II - em se tratando de operação ou prestação de serviço destinada a não contribuinte do imposto, o remetente da mercadoria ou bem ou o prestador do serviço, inclusive a pessoa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte estabelecida em outra unidade da Federação."

III - em se tratando de operação ou prestação de serviço destinada a não contribuinte do imposto, o remetente da mercadoria ou bem ou o prestador do serviço, exceto a pessoa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte estabelecida em outra unidade da Federação.

Consoante se depreende das normas supratranscritas, resulta evidente o intuito de promover a repartição da arrecadação tributária incidente nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS.

Assim, tal como sempre ocorreu nas transações interestaduais envolvendo contribuintes do imposto, aprovou ao legislador determinar também a repartição, entre os estados de origem e de destino, da receita tributária relativa às operações e prestações cujo destinatário/tomador caracterize-se como não contribuinte do ICMS.

Como é sabido, durante o tempo em que tramitou no Congresso Nacional, a proposta que veio a resultar na Emenda Constitucional nº 87/15 ficou conhecida como "PEC do Comércio Eletrônico". Todavia, o escopo da norma vai muito além deste

segmento econômico específico, atingindo toda e qualquer operação ou prestação destinada a não contribuinte do ICMS.

Neste sentido, enquadram-se no âmbito de aplicação da novel regra constitucional tanto as operações interestaduais firmadas no âmbito do chamado comércio eletrônico, como também as aquisições interestaduais efetuadas por entidades governamentais, por empresas prestadoras de serviços tributadas por meio do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, bem como por pessoas físicas, enfim, por qualquer destinatário que não se caracterize como contribuinte do ICMS.

Cabe destacar que quanto à arguição da Impugnante, citando o conceito de contribuinte previsto na Lei nº 87/96, na Lei nº 6.763/75 e art. 55 do RICMS/02, quanto à situação da Magnesita Refratários ser contribuinte, não pode prosperar, pois referido estabelecimento tem como atividade a prestação de serviço, conforme demonstrou e comprovou a Fiscalização.

Ressalte-se que a Fiscalização apenas concordou com o entendimento da própria Impugnante, que quando da emissão da Nota Fiscal nº 10584 (fls. 44 dos autos) inseriu no campo natureza da operação “venda de merc adquirida de terceiro **dest nao cont**” (sem grifo no original).

Ademais, referido destinatário possui como atividade “testes e análises técnicas”, serviços que não estão no campo de incidência do ICMS, e o fato de possuir inscrição estadual não é o que caracteriza a condição de contribuinte, conforme dispõe o RICMS/02. Veja-se:

Art. 55. 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 referidas no caput deste artigo.

§ 2º Entende-se por habitualidade, para fins de tributação, a prática de operações que importem em circulação de mercadorias ou de prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, a qual, pela sua repetição, induz à presunção de que tal prática constitui atividade própria de contribuinte regular.

(...)

Quanto à alegação da Impugnante de que agiu de boa-fé, cabe destacar que a responsabilidade tributária é objetiva, conforme preceitua o art. 136 do CTN.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Já em relação às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, 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*:

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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Por fim, observa-se que restaram devidamente comprovadas as infrações cometidas pela Autuada e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I no caso das infrações 1 e 2, e Multa Isolada prevista no art. art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se por oportuno, que a Multa Isolada está adequada ao disposto no inciso I, § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, conforme redação dada pelo art. 19 da Lei nº 22.796/17 c/c 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Examine-se:

Lei nº 22.796/17

Art. 19 - Os incisos I e II do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 55 - (...)

§ 2º - (...)

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(Grifou-se)

(...)

Como a referida alteração legislativa resulta mais favorável à Impugnante, e não exige qualquer condicionante, necessária se torna a aplicação da alínea “c”, do inciso II, do art. 106 do CTN, o qual assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Relator), que o julgava parcialmente procedente, para adequar a multa de revalidação ao percentual de 50% (cinquenta por cento) referente ao item 2 do Auto de Infração. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Sala das Sessões, 30 de julho de 2019.

Marco Túlio da Silva
Relator designado

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

P

Acórdão:	23.349/19/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001206120-52	
Impugnação:	40.010147963-41	
Impugnante:	Infratemp Instrumentos de Medição e Controle Ltda CNPJ: 06.863538/0001-06	
Proc. S. Passivo:	Enos da Silva Alves/Outro(s)	
Origem:	DFT/Teófilo Otoni	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota (DIFAL), em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), nos exercícios de 2016 a 2017, destinados a contribuintes localizados em Minas Gerais, conforme planilhas constantes nos ANEXOS I e VII do Auto de Infração, por força do disposto no inciso II do art. 22 da Lei nº 6.763/75 e no art. 12 c/c art. 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

2) retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota (DIFAL), em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), nos exercícios de 2015 a 2018, destinados a contribuintes localizados em Minas Gerais, conforme planilhas constantes nos ANEXOS I e VII do Auto de Infração, por força do disposto no inciso II do art. 22 da Lei nº 6.763/75 e no art. 12 c/c art. 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

3) falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas (DIFAL) devido ao estado de Minas Gerais em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), no mês de março de 2018, destinados a

consumidores finais não contribuintes do imposto, localizados em Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da Constituição da República, c/c art. 5º, § 1º, item 11, da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 8º, inciso II do RICMS/02.

Exige-se ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da exclusão da majoração da Multa de Revalidação prevista no § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, referente ao item 2 do auto de infração.

A Fiscalização aplicou a penalidade prevista no inciso III do § 2º do art. 56, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária;

Pelo teor da norma supracitada, é possível concluir que a penalidade somente pode ser aplicada quando ocorrer a ausência de retenção/pagamento do tributo. Por oportuno, o sistema tributário brasileiro, delimitado pela Carta Magna é expressa ao dispor que deve se ater ao princípio de legalidade, conforme dispõe o art. 150, inciso I da Constituição da República de 1988, o qual delimita que nenhum tributo poderá ser criado ou majorado sem lei em sentido estrito que o estabeleça.

Por sua vez, o Código Tributário Nacional, ao regulamentar o princípio da tipicidade, determina que as multas tributárias também devem respeito ao aludido princípio, que, conforme já salientado, se constitui como um dos pilares do Direito Tributário.

Deste modo, não se pode admitir a aplicação de majoração de penalidade ao sujeito passivo quando não expressamente prevista na legislação de regência, isto porque, em nenhum momento, a lei mineira delimita a possibilidade de majoração da multa em casos de recolhimento ou retenção do imposto a menor, mas em outras oportunidades o legislador estadual fez questão de delimitar tal possibilidade, como por exemplo, no art. 56, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

I -havendo espontaneidade no recolhimento do principal e dos acessórios antes da inscrição em dívida ativa, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa de mora será de: (...) (Grifou-se).

Não se pode perder de vista que o primado da legalidade não se restringe ao aspecto formal, muito pelo contrário, não basta a previsão da hipótese em lei como ato ilícito a ser punido. A segurança jurídica exige que a lei esgote as possibilidades que criam a obrigação tributária, trazendo do Direito Penal para o Direito Tributário a denominada especificidade conceitual ensinada pela Professora Misabel Abreu Machado Derzi (DERZI, Misabel Abreu Machado. Tipo ou conceito no Direito Tributário? Revista da Faculdade de Direito da UFMG, Belo Horizonte, v. 31, p. 213-260, 1988; DERZI, Misabel Abreu Machado. Direito tributário, direito penal e tipo, 2007).

Por oportuno o judiciário é claro e preciso quando analisa questões atinentes as penalidades, que devem seguir o mesmo norte interpretativo dos tributos:

IMPORTAÇÃO. REIMPORTAÇÃO. ATIVIDADES DISTINTAS. TIPICIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. [...] 2. A IMPORTAÇÃO E A REIMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS SÃO ATIVIDADES DISTINTAS, CABENDO, PORTANTO, À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PREVER QUAIS AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DE IPI PARA CADA UMA DAS MESMAS RESPEITANDO-SE SUAS ESPECIFICIDADES. 3. O PRINCÍPIO MOR DA LEGALIDADE EXIGE TIPICIDADE ESTRITA EM SEDE TRIBUTÁRIA. INOCORRENDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, TAL COMO PREVISTA NA LEI, INEXIGÍVEL É A EXAÇÃO, E POR ISSO MESMO, QUALQUER PUNIÇÃO ADMINISTRATIVA DECORRENTE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. 4. O E. STJ ASSENTOU NO RESP N.º 614.849, DA RELATORIA DO E. MINISTRO CASTRO MEIRA, PUBLICADO NO DJ DE 04.10.2004, VERBIS: "POR OUTRO TANTO, A COBRANÇA DE MULTA ADVÉM DA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL DA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS, HIPÓTESE DISTINTA DA REIMPORTAÇÃO, ONDE NÃO SE EXIGE A EMISSÃO DE GUIAS DE IMPORTAÇÃO, POR SE REVESTIR DE OPERAÇÃO SINGULAR DE REIMPORTAÇÃO DE BENS NACIONAIS (NO CASO FITAS DE VIDEOTAPE DE GRAVAÇÃO DE NOVELAS PRODUZIDAS PELA REDE GLOBO, NO TERRITÓRIO NACIONAL). [...] NO CASO EM

EXAME NÃO HÁ QUALQUER PREVISÃO LEGAL PARA A APRESENTAÇÃO DE GUIA DE IMPORTAÇÃO, NAS HIPÓTESES DE REIMPORTAÇÃO E, ASSIM SENDO, É INCABÍVEL A SUA EXIGÊNCIA COM BASE NA LEGISLAÇÃO ATINENTE À IMPORTAÇÃO, PORQUANTO CONFIGURA OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE”.[...](RESP 662.882/RJ, REL.MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 06/12/2005, DJ 13/02/2006, P.672)

Noutro turno, a Código Tributário Nacional também delimita que nos casos de dúvida atinente à penalidade, deve ser realizada interpretação mais favorável ao contribuinte, inteligência do art. 112 do CTN.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I -à capitulação legal do fato;

II -à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III -à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV -à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a majoração da Multa de Revalidação dos incisos I e II do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie, referente ao item 2 do Auto de Infração.

Sala das Sessões, 30 de julho de 2019.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**