

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.146/19/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001116024-81
Impugnação: 40.010147462-71
Impugnante: Mundial Pneus Itabera - Eireli
CNPJ: 26.192837/0001-73
Proc. S. Passivo: Luciano Castro Gomes da Silva Hastenreiter/Outro(s)
Origem: DFT/Muriaé

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO - CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatado que a Autuada, sediada no estado do Paraná, deixou de destacar e de recolher o ICMS devido, resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, em relação às remessas de mercadorias a consumidores finais, não contribuintes do imposto, localizados neste estado, em desacordo como previsto no art. 5º, § 1º, item 11 e art. 14, § 3º, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75 (os quais têm supedâneo nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição da República de 1988 (CR/88), conforme redação dada pela Emenda Constitucional (EC) nº 87/15. Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Acusação fiscal de que a Autuada, sediada no estado do Paraná, deixou de destacar e de recolher o ICMS devido, resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, em relação às remessas de mercadorias a consumidores finais, não contribuintes do imposto, localizados neste Estado, em desacordo como previsto no art. 5º, § 1º, item 11 e art. 14, § 3º, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, no período de 01/05/17 a 30/06/18.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 14/52 e documentos de fls. 69/1.079 (*cópias de DANFES relativos a notas fiscais emitidas no período autuado e de notas fiscais de entrada referentes à devolução de mercadorias e demonstrativos referentes ao imposto que entende seja abatido das exigências fiscais em razão das devoluções*), aos seguintes argumentos, em síntese:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta que o Auto de Infração - AI não atende às exigências legais, em afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional e à legislação estadual (art. 89, inciso IV, do RPTA), em virtude de alegada motivação inadequada.

Assevera que o embasamento legal utilizado pela Fiscalização para lastrear a autuação (relativos às hipóteses de incidência do ICMS) não condiz com a exigência imputada que versa sobre a falta de pagamento do imposto.

Registra que a deficiência da motivação empregada no lançamento, por conseguinte, a falta de subsunção dos fatos narrados na autuação às normas tidas por infringidas, prejudica o pleno exercício do direito de defesa, ensejando a nulidade do lançamento.

Entende ainda pela nulidade do lançamento arguindo que não foram consideradas as devoluções de mercadorias ao estabelecimento da Impugnante, ocorridas durante o período fiscalizado.

Destaca que a operação de devolução tem por finalidade essencial anular a operação anterior de venda, gerando ao vendedor o direito ao crédito do ICMS.

Colaciona aos autos (Doc. 04: fls. 175/1.079) Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas - DANFEs referentes às notas fiscais de saída de mercadorias e de devolução emitidas durante o período autuado. São colacionadas às fls. 23/25, a título de amostragem, cópias de DANFEs referentes à saída e de devolução de mercadoria.

Colaciona às fls. 25 dos autos demonstrativo contendo os valores que entende que devem ser decotados do lançamento, em razão das citadas devoluções de mercadorias.

Argui que os meses de referência das devoluções (emissão das notas fiscais de entrada) não correspondem exatamente aos meses de emissão das notas fiscais de saída, posto que muitas notas fiscais foram devolvidas em meses subsequentes à data de saída.

Argumenta que desfeito o negócio jurídico, inclusive com a devolução da mercadoria, pelo adquirente/desistente, nada há de ser tributado porque inexistiu operação sujeita ao ICMS.

Argui que a Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 002/16 (item 1.5) e o art. 95-A do RICMS/02 são claros ao dispor que o tributo devido em casos de devolução de mercadoria poderá ser compensado com outros débitos de ICMS, elencando alguns requisitos para tanto.

Assevera que atende aos requisitos para o referido abatimento (*possuir I.E., no estado de Minas Gerais e emitir nota fiscal de entrada*).

Reporta-se a decisões judiciais para dizer que a circulação de mercadoria que dá ensejo à incidência de ICMS pressupõe o efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e transferência da titularidade. Assim, a operação de devolução da mercadoria tem o objetivo de anular os efeitos, inclusive tributários, da operação anterior, não autorizando a incidência de ICMS.

Sustenta que o direito de o contribuinte compensar os débitos de ICMS com os créditos oriundos de operações anteriores decorre do princípio constitucional da não cumulatividade previsto para o imposto e, nesse contexto, não pode a administração tributária criar óbices ao abatimento da carga tributária, sob pena de afrontar a Constituição Federal e violar o referido princípio.

Observa que o Convênio CONFAZ ICMS nº 54/00, tratando de operações interestaduais, não faz qualquer distinção, para fins de crédito do ICMS, se as mercadorias foram devolvidas por contribuintes ou não contribuintes do imposto.

Alega que os próprios estados, interpretando o referido Convênio, entendem que é irrelevante para fins de creditamento de ICMS a circunstância de a mercadoria ter sido devolvida por contribuinte ou não do imposto, reportando-se à solução de consulta nº 67/2008 do Estado de Santa Catarina, cujos excertos transcreve às fls. 35 dos autos, e a outras decisões administrativas e judiciais, que versam sobre esse tema.

Argui que a Fiscalização apontou base de cálculo e valor do tributo devido equivocados, eis que não consideradas as devoluções de mercadorias, havendo assim um evidente e grave erro no lançamento que acarreta no reconhecimento do cancelamento do lançamento, por vício material.

Sustenta que a hipótese de incidência do imposto devido pelo diferencial de alíquotas nas operações interestaduais criada pela Emenda Constitucional nº 87/75 necessita, no seu entender, para produzir seus efeitos, ser regulamentada por lei complementar, o que não ocorreu.

Aduz que o Convênio ICMS 93/15 não pode cumprir a função de lei complementar e que, ao fazê-lo, violou o art. 59 da Constituição Federal.

Acrescenta que a cláusula terceira do Convênio ICMS nº 93/15 preceitua que o crédito relativo às operações e prestações anteriores deve ser deduzido do débito correspondente ao imposto devido à unidade federada de origem, observado o disposto nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, mas a Constituição da República de 1988 - CR/88 estabelece que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do ICMS, o que não ocorreu até o momento, visto que a LC nº 87/96 não aborda a compensação em casos de remessas para não contribuinte do ICMS.

Questiona a incidência de juros sobre a multa de revalidação.

Requer o acatamento dos argumentos contidos na impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 1.082/1.089, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento, aos seguintes argumentos, em síntese.

Argui que não assiste razão à Impugnante ao alegar a nulidade do lançamento, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. A infringência cometida e a penalidade aplicada encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Assevera que a Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Quanto ao pleito da Defesa no sentido de que seja abatido das exigências fiscais o valor correspondente às operações de venda de mercadorias que posteriormente vieram a ser devolvidas, sustenta que o art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 estabelece que o direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Salienta que o RICMS/02 estabelece que nas hipóteses de devolução ou retorno de mercadoria promovida por consumidor final localizado neste Estado com destino a contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, o ICMS DIFAL, destacado na Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) relativa à operação de saída do estabelecimento, poderá ser compensado com débito decorrente de mesmo fato gerador, desde que preenchidos os requisitos estabelecidos em seu art. 95-A, também esclarecido pela Orientação Tributária DOLT/ SUTRI nº 002/16 (item 1.5).

Argui que a Impugnante, ao contrário do que afirma, não satisfaz o requisito contido no inciso I do art. 95-A do RICMS/02, pois, em consultas à base de dados da SEF/MG, verifica-se que ela não é inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS e que também não está cadastrada no Cadastro Simplificado de Contribuintes do ICMS - DIFAL.

Esclarece que a DICADE/SAIF - Diretoria de Cadastros, Atendimento e Documentos Eletrônicos da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, ao detectar a emissão por contribuinte externo de uma nota fiscal eletrônica destinada a consumidor final não contribuinte do imposto, realiza o cadastro prévio do emitente no Cadastro Simplificado de Contribuintes do ICMS - DIFAL, em seguida, informa o contribuinte de tal fato e solicita-lhe a complementação dos dados cadastrais. E, somente após efetuar a referida complementação, o contribuinte externo irá adquirir a condição de “cadastrado” e passará a ter direito a recolher o ICMS - DIFAL por apuração.

Explica que, no caso em exame, o cadastro prévio foi realizado pela DICADE/SAIF em 26/12/16, mas a Impugnante não promoveu, até a presente data, a complementação de seus dados, não lhe sendo conferida, portanto, a situação de “cadastrado” no Cadastro Simplificado de Contribuintes do ICMS - DIFAL.

Conclui que a Impugnante não possui direito à compensação do ICMS - DIFAL exigido em razão das devoluções ocorridas, uma vez que não atende ao requisito estabelecido no inciso I do art. 95-A do RICMS/02, não sendo procedente a sua alegação de erro na determinação da base de cálculo do imposto utilizada na autuação fiscal.

No tocante à alegação da Defesa de violação ao princípio da não cumulatividade do imposto, sustenta que a matéria arguida escapa ao âmbito de competência do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, tendo em vista a vedação prevista no art. 110 do RPTA.

Alega que a Defesa ao questionar a constitucionalidade do Convênio ICMS nº 93/15, sob o argumento de o mesmo trata de matéria cuja competência caberia exclusivamente à lei complementar, traz discussões que também escapam ao âmbito de competência deste Conselho de Contribuintes.

Defende estar correta a exigência da multa de revalidação e dos juros sobre ela, na forma da Lei.

Requer, ao final, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1.094/1.126, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Sustenta a Impugnante que o Auto de Infração - AI lavrado não atende às exigências legais, em afronta ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional e à legislação estadual (art. 89, inciso IV, do RPTA), em virtude de suposta motivação inadequada.

Nesse diapasão, afirma a Impugnante que o embasamento legal utilizado pela Fiscalização para lastrear a autuação (relativo às hipóteses de incidência do ICMS) não condiz com a exigência imputada que versa sobre a falta de pagamento de imposto.

Assim, sustenta que a deficiência da motivação empregada no lançamento, por conseguinte, a falta de subsunção dos fatos narrados na autuação às normas tidas por infringidas, prejudica o pleno exercício do direito de defesa, ensejando a nulidade do lançamento.

Por oportuno, cumpre destacar que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente, é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO III - DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

Mencione-se que nos autos está esclarecido o procedimento fiscal que resultou na identificação da acusação fiscal, o período autuado, a legislação infringida, a penalidade cominada, bem como cálculo detalhado o imposto e da penalidade exigida, dentre outras informações.

Por estes fatos e fundamentos, a presente autuação preenche todos os requisitos indispensáveis, uma vez estar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, sequer afronta às disposições constantes do CTN.

Da análise do Auto de Infração em apreciação, em face das normas acima transcritas, verifica-se cabalmente que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação, não estando eivado de qualquer pecha de nulidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se, por oportuno, que constou no relatório do AI e no campo “base legal/infringência” os seguintes dispositivos legais (vigentes no período autuado), dentre outros:

Lei nº 6.763/75:

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 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. 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.

(...)

§ 3º 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:

(...)

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.

(...)

SEÇÃO II Da Base de Cálculo

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se).

(...)

RICMS/02:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 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".

(Grifou-se).

(...)

Ademais, indubitável que a Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Registra-se que as demais alegações da Defesa referem-se ao mérito do lançamento e serão analisadas no momento oportuno.

Dessa forma, estando presentes no lançamento todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, rejeita-se as prefaciais arguidas

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a acusação fiscal é de que a Autuada, sediada no estado do Paraná, deixou de destacar e de recolher o ICMS devido, resultante da aplicação do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

percentual relativo à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, em relação às remessas de mercadorias a consumidores finais, não contribuintes do imposto, localizados neste Estado, em desacordo como previsto no art. 5º, § 1º, item 11 e art. 14, § 3º, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, no período de 01/05/17 a 30/06/18.

Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O demonstrativo de apuração do imposto ora exigido encontra-se na mídia eletrônica de fls. 11.

É oportuno salientar que a Emenda Constitucional nº 87/15 promoveu alterações significativas nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, além de ter incluído o art. 99 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). Confira-se a nova redação dos referidos dispositivos legais:

SEÇÃO IV

DOS IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

ART. 155. COMPETE AOS ESTADOS E AO DISTRITO FEDERAL INSTITUIR IMPOSTOS SOBRE: (REDAÇÃO DADA PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 3, DE 1993)

(...)

VII - NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES QUE DESTINEM BENS E SERVIÇOS A CONSUMIDOR FINAL, CONTRIBUINTE OU NÃO DO IMPOSTO, LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, ADOTAR-SE-Á A ALÍQUOTA INTERESTADUAL E CABERÁ AO ESTADO DE LOCALIZAÇÃO DO DESTINATÁRIO O IMPOSTO CORRESPONDENTE À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA DO ESTADO DESTINATÁRIO E A ALÍQUOTA INTERESTADUAL; (REDAÇÃO DADA PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87, DE 2015) (GRIFOU-SE).

A) (REVOGADA); (B) (REVOGADA);

VIII - A RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO CORRESPONDENTE À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL DE QUE TRATA O INCISO VII SERÁ ATRIBUÍDA:

A) AO DESTINATÁRIO, QUANDO ESTE FOR CONTRIBUINTE DO IMPOSTO; B) AO REMETENTE, QUANDO O DESTINATÁRIO NÃO FOR CONTRIBUINTE DO IMPOSTO; (INCLUÍDO PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87, DE 2015) (GRIFOS ACRESCIDOS).

Observa-se, assim, que a citada emenda constitucional outorgou nova competência tributária aos Estados relacionada ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), qual seja, o diferencial de alíquota nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias e serviços a consumidor final, não contribuinte do imposto.

Relembre-se que as redações anteriores dos incisos VII e VIII do referido § 2º previam a incidência do imposto relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem mercadorias e serviços a consumidor final, contribuinte do ICMS, localizado em outro estado e, após as alterações promovidas pela citada EC nº 87/2015, o imposto referente a esta diferença também será devido nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto.

Assim, as alíquotas interestaduais passaram a ser aplicadas também quando as operações se destinem a consumidores finais, visto que antes da EC nº 87/15, esta repartição do ICMS entre estado de origem e destinatário da mercadoria, somente era aplicada se o destinatário fosse contribuinte do imposto.

Ademais, o art. 99 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (incluído também pela EC nº 87/15), traz uma regra de transição para que os Estados de origem da mercadoria ou serviços de ICMS se adequem à nova incidência do ICMS interestadual em operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS, nos termos do inciso VII, do art. 155, § 2º da CF, conforme se observa pela transcrição do referido dispositivo:

Art. 99. Para efeito do disposto no inciso VII do § 2º do art. 155, no caso de operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outro Estado, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será partilhado entre os Estados de origem e de destino, na seguinte proporção:

I - para o ano de 2015: 20% (vinte por cento) para o Estado de destino e 80% (oitenta por cento) para o Estado de origem;

II - para o ano de 2016: 40% (quarenta por cento) para o Estado de destino e 60% (sessenta por cento) para o Estado de origem;

III - para o ano de 2017: 60% (sessenta por cento) para o Estado de destino e 40% (quarenta por cento) para o Estado de origem;

IV - para o ano de 2018: 80% (oitenta por cento) para o Estado de destino e 20% (vinte por cento) para o Estado de origem;

V - a partir do ano de 2019: 100% (cem por cento) para o Estado de destino.”

Saliente-se que a regra transitória relativa à partilha do imposto correspondente ao diferencial de alíquota foi devidamente observada pela Fiscalização no caso em exame (*vide coluna “H” do Anexo 03 – Demonstrativo de Apuração do ICMS DIFAL Devido constante da mídia eletrônica de fls. 11 dos autos*).

Destaca-se que o Convênio ICMS nº 93/15 dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

matéria versada nestes autos (destinatários mineiros referentes a estes autos não são contribuintes do imposto). Confira-se algumas cláusulas do referido convênio:

CONVÊNIO ICMS 93, DE 17 DE SETEMBRO DE 2015

(...)

Dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 247ª reunião extraordinária, realizada em Brasília, DF, no dia 17 de setembro de 2015, tendo em vista o disposto nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e no art. 99 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT da Constituição Federal, bem como nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte:

C O N V Ê N I O

Cláusula primeira Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste convênio.

Cláusula segunda Nas operações e prestações de serviço de que trata este convênio, o contribuinte que as realizar deve:

I - se remetente do bem:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b";

II - se prestador de serviço:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na prestação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a prestação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º A base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do caput é única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, observado o disposto no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

§ 1º-A O ICMS devido às unidades federadas de origem e destino deverão ser calculados por meio da aplicação das seguintes fórmulas:

ICMS origem = BC x ALQ inter

ICMS destino = [BC x ALQ intra] - ICMS origem

Onde:

BC = base de cálculo do imposto, observado o disposto no § 1º;

ALQ inter = alíquota interestadual aplicável à operação ou prestação;

ALQ intra = alíquota interna aplicável à operação ou prestação no Estado de destino.

§ 2º Considera-se unidade federada de destino do serviço de transporte aquela onde tenha fim a prestação.

§ 3º O recolhimento de que trata a alínea "c" do inciso II do caput não se aplica quando o transporte for efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem (cláusula CIF - Cost, Insurance and Freight).

§ 4º O adicional de até dois pontos percentuais na alíquota de ICMS aplicável às operações e prestações, nos termos previstos no art. 82, §1º, do ADCT da Constituição Federal, destinado ao financiamento dos fundos estaduais e distrital de combate à pobreza, é considerado para o cálculo do imposto, conforme disposto na alínea "a" dos incisos I e II, cujo recolhimento deve observar a legislação da respectiva unidade federada de destino.

§ 5º No cálculo do imposto devido à unidade federada de destino, o remetente deve calcular, separadamente, o imposto correspondente ao diferencial de alíquotas, por meio da aplicação sobre a respectiva base de cálculo de percentual correspondente:

I - à alíquota interna da unidade federada de destino sem considerar o adicional de até 2% (dois por cento);

II - ao adicional de até 2% (dois por cento).

Cláusula terceira O crédito relativo às operações e prestações anteriores deve ser deduzido do débito correspondente ao imposto devido à unidade federada de origem, observado o disposto nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96.

(...)

Cláusula quarta O recolhimento do imposto a que se refere a alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda deve ser efetuado por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE ou outro documento de arrecadação, de acordo com a legislação da unidade federada de destino, por ocasião da saída do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação.

§ 1º O documento de arrecadação deve mencionar o número do respectivo documento fiscal e acompanhar o trânsito do bem ou a prestação do serviço.

§ 2º O recolhimento do imposto de que trata o inciso II do § 5º da cláusula segunda deve ser feito em documento de arrecadação ou GNRE distintos.

§ 3º As unidades federadas de destino do bem ou do serviço podem, na forma de sua legislação, disponibilizar aplicativo que calcule o imposto a que se refere a alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda, devendo o imposto ser recolhido no prazo previsto no § 2º da cláusula quinta.

Nova redação dada ao § 4º da cláusula quarta pelo Conv. ICMS 196/17, efeitos a partir de 01.02.17.

§ 4º A critério da unidade federada de destino, nas prestações de serviço de transporte, o imposto a que se refere a alínea "c" do inciso II da cláusula segunda poderá ser recolhido no prazo previsto no § 2º da cláusula quinta, observado o disposto no § 3º da cláusula quinta, independentemente de inscrição estadual.

Cláusula quinta A critério da unidade federada de destino e conforme dispuser a sua legislação tributária, pode ser exigida ou concedida ao contribuinte localizado na unidade federada de origem inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

§ 1º O número de inscrição a que se refere esta cláusula deve ser aposto em todos os documentos dirigidos à unidade federada de destino, inclusive nos respectivos documentos de arrecadação.

§ 2º O contribuinte inscrito nos termos desta cláusula deve recolher o imposto previsto na alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda até o décimo quinto dia do mês subsequente à saída do bem ou ao início da prestação de serviço.

§ 3º A inadimplência do contribuinte inscrito em relação ao imposto a que se refere a alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda ou a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

irregularidade de sua inscrição estadual ou distrital faculta à unidade federada de destino exigir que o imposto seja recolhido na forma da cláusula quarta.

§ 4º Fica dispensado de nova inscrição estadual ou distrital o contribuinte já inscrito na condição de substituto tributário na unidade federada de destino.

§ 5º Na hipótese prevista no § 4º o contribuinte deve recolher o imposto previsto na alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda no prazo previsto no respectivo convênio ou protocolo que dispõe sobre a substituição tributária.

Cláusula sexta O contribuinte do imposto de que trata a alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda, situado na unidade federada de origem, deve observar a legislação da unidade federada de destino do bem ou serviço.

Parágrafo único. As unidades federadas de destino podem dispensar o contribuinte de obrigações acessórias, exceto a emissão de documento fiscal.

Cláusula sétima A fiscalização do estabelecimento contribuinte situado na unidade federada de origem pode ser exercida, conjunta ou isoladamente, pelas unidades federadas envolvidas nas operações ou prestações, condicionando-se o Fisco da unidade federada de destino a credenciamento prévio na Secretaria da Fazenda, Economia, Finanças, Tributação ou Receita da unidade federada do estabelecimento a ser fiscalizado.

§ 1º Fica dispensado o credenciamento prévio na hipótese de a fiscalização ser exercida sem a presença física da autoridade fiscal no local do estabelecimento a ser fiscalizado.

§ 2º Na hipótese do credenciamento de que trata o caput, a unidade federada de origem deve concedê-lo em até dez dias, configurando anuência tácita a ausência de resposta.

Cláusula oitava A escrituração das operações e prestações de serviço de que trata este convênio, bem como o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, devem ser disciplinadas em ajuste SINIEF.

(...)

Cláusula décima Nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, no caso de operações e prestações que destinem bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outra unidade federada, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual deve ser partilhado entre as unidades federadas de origem e de destino, cabendo à unidade federada:

(...)

§ 1º A critério da unidade federada de origem, a parcela do imposto a que se refere o inciso II do caput deve ser recolhida em separado.

§ 2º O adicional de que trata o § 4º da cláusula segunda deve ser recolhido integralmente para a unidade federada de destino.

Cláusula décima primeira Este convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.

(Grifou-se).

Ressalta-se que a cláusula segunda do convênio acima citado determina que o remetente do bem ou o prestador do serviço, nas operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, deverá utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação ou prestação, aplicar a alíquota interestadual para calcular o imposto devido ao Estado de origem e recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o ICMS total e o imposto devido à unidade de origem.

Já o § 1º da cláusula segunda do Convênio ICMS nº 93/15, alterado pelo Convênio ICMS nº 152/15, observando o ditame constante no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, determina que a base de cálculo do diferencial de alíquota em relação às operações e prestações destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, acrescido do montante do próprio imposto (ICMS), considerando a alíquota interna para a mercadoria, bem ou serviço na unidade federada de destino, seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, descontos concedidos sob condição, bem como frete, caso o transporte seja realizado pelo próprio remetente ou sob sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

O § 1º-A da cláusula segunda do mencionado Convênio ICMS nº 93/15, disciplina que o cálculo do ICMS devido às unidades federadas de destino e de origem das mercadorias, bens e serviços, em relação às operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, será realizado da seguinte forma:

ICMS origem = Base de cálculo x Alíquota interestadual

ICMS destino = (Base de cálculo x Alíquota interna) - ICMS origem.

Esclareça-se que a base de cálculo deverá conter o ICMS total cobrado na operação, considerando-se, para tanto, a alíquota interna para a mercadoria, bem ou serviço na unidade federada de destino, exceto nas prestações de serviço interestaduais tomadas por contribuinte do imposto e que não estejam vinculadas a prestação ou operação subsequente, que terá como base de cálculo o valor da prestação no Estado de origem, tendo em vista o disposto no inciso IX do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se que a Fiscalização observou todos os ditames legais para a apuração do imposto ora exigido.

Vale destacar que, nos termos da cláusula sexta do Convênio ICMS nº 93/15, o contribuinte do imposto em análise, situado na unidade federada de origem, deve observar a legislação da unidade federada de destino do bem ou serviço.

Cabe dizer, ainda, que o estado de Minas Gerais implementou tais normas por meio da revogação do § 2º do art. 12 e do § 1º do art. 13 da Lei nº 6.763/75, efetuada pela Lei nº 21.781, de 1º/10/15, bem como da publicação do Decreto nº 46.930/15, que, além de outras alterações, incluiu os §§ 8º ao 14 no art. 43 do RICMS/02, já reproduzidos parcialmente.

Lado outro, vale dizer que o lançamento em exame encontra-se de acordo com o entendimento constante da Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 002/2016, *Assunto: ICMS relativo ao diferencial de alíquota após as alterações implementadas pela Emenda Constitucional nº 87/2015 (Base legal: Seção IV do Capítulo I do Título VI da Constituição da República de 1988, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 16/04/15, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, Convênios ICMS nºs 93/2015 e 152/2015, Ajuste SINIEF nº 12/2015, Lei nº 6.763/75 com as alterações promovidas pela Lei nº 21.781/2015 e Decreto nº 46.930/2015, que alterou o RICMS/02).*

Vale destacar que a edição da referida orientação deve-se às alterações implementadas pela Emenda Constitucional nº 87/15. Examine-se as disposições de tal orientação no que se refere ao caso em exame:

(...)

1.3.1. Operações interestaduais destinadas a consumidor final estabelecido em Minas Gerais, contribuinte do ICMS

a) sem benefício fiscal no destino

Nos termos do inciso I do § 8º do citado art. 43, o cálculo do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual devido a Minas Gerais, em relação às operações destinadas a consumidor final contribuinte do ICMS, em que não haja benefício fiscal concedido pelos Estados de origem e destino, será realizado da seguinte forma:

1º) excluir do valor da operação, o valor do imposto correspondente à operação interestadual regularmente destacado no documento fiscal;

2º) incluir no valor acima encontrado, o valor do imposto calculado por meio da aplicação da alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria neste Estado, inclusive o adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT, quando houver, cujo resultado corresponderá à base de cálculo do diferencial de alíquota;

3º) aplicar a alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria neste Estado sobre a base de cálculo do diferencial de alíquota acima citada, inclusive o adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT, quando houver, de forma que o valor do imposto devido a este Estado será a diferença positiva entre o resultado do cálculo demonstrado e a parcela do imposto devida à unidade da Federação de origem, correspondente à utilização da alíquota interestadual.

Quando houver a incidência do adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT (2%), denominado neste estado de Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), o valor do adicional será calculado juntamente com o ICMS relativo ao diferencial de alíquota, conforme afirmado acima.

Entretanto, o recolhimento deste adicional será realizado por meio de Documento de Arrecadação Estadual (DAE) ou Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE) distinto do documento referente ao recolhimento do ICMS relativo ao diferencial de alíquota, nos termos do inciso II do art. 4º do Decreto nº 46.927/2015.

(...) (Grifou-se).

No tocante à alegação da Defesa de que o Convênio ICMS nº 93/15 fere o princípio da legalidade tributária e da reserva legal, impondo a obrigação de pagamento do tributo sem a prévia regulamentação por meio de lei complementar, vale destacar que, com exceção da cláusula nona do referido convênio, que não se refere à situação do contribuinte no período autuado (01/05/17 a 30/06/18), as demais cláusulas encontram-se plenamente válidas.

Acrescente-se que, conforme decisão do STF na ADI nº 5.464 relativamente a cláusula nona do Convênio ICMS nº 93/15, foi suspensa a exigência do DIFAL devido pelos contribuintes remetentes optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional, até o julgamento final da ação:

Cláusula nona Aplicam-se as disposições deste convênio aos contribuintes optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação ao imposto devido à unidade federada de destino.

(Nota: O STF concedeu medida cautelar ad referendum do Plenário suspendendo a eficácia da cláusula nona até o julgamento final da ação).

Em cumprimento à citada decisão do STF foi publicado o Decreto nº 47.013, de 16 de junho de 2016, que acrescentou o inciso III ao § 6º do art. 55 do

RICMS/02, para definir que o contribuinte do imposto em relação ao DIFAL, tratando-se de operação ou prestação de serviço destinada a não contribuinte do imposto, é 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

Destaca-se que a autuação em exame refere-se ao período de 01/05/17 a 30/06/18, período em que a Autuada não era optante pelo Simples Nacional, conforme consulta ao Portal do Simples Nacional constante do parecer da Assessoria do CCMG às fls. 1.111.

Ainda sobre esta alegação da Defesa de que o Convênio ICMS nº 93/15 fere o princípio da legalidade tributária e da reserva legal, vale destacar que recentemente o TJMG analisando pedido de suspensão de exigibilidade do crédito tributário relativo ao DIFAL, deixou consignado que referido convênio não extrapola os limites e contornos definidos pela Carta Constituição e pela Lei Complementar nº 87/96, pois “não estabelece nova base de cálculo; apenas exemplifica a forma de cálculo e disciplina os procedimentos observados quando de sua incidência, decorrentes das modificações operadas pela EC 87/2015, o que não enseja a necessidade de previsão em lei formal”. Confira-se excertos da referida decisão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - AÇÃO ORDINÁRIA - TRIBUTÁRIO - ICMS - DIFERENÇA DE ALÍQUOTA - PEDIDO DE SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - TUTELA DE URGÊNCIA - AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS LEGALIS - DESPROVIMENTO.

- O CONVÊNIO ICMS 93/2015 NÃO EXTRAPOLA OS LIMITES E CONTORNOS DEFINIDOS PELA CARTA CONSTITUIÇÃO E PELA LEI COMPLEMENTAR 87/1996, POIS NÃO ESTABELECE NOVA BASE DE CÁLCULO; APENAS EXEMPLIFICA A FORMA DE CÁLCULO E DISCIPLINA OS PROCEDIMENTOS OBSERVADOS QUANDO DE SUA INCIDÊNCIA, DECORRENTES DAS MODIFICAÇÕES OPERADAS PELA EC 87/2015, O QUE NÃO ENSEJA A NECESSIDADE DE PREVISÃO EM LEI FORMAL.

(GRIFOU-SE).

- AUSENTES, NOS AUTOS, ELEMENTOS QUE EVIDENCIEM A PROBABILIDADE DO DIREITO E O PERIGO DE DANO OU O RISCO AO RESULTADO ÚTIL DO PROCESSO, DEVE SER MANTIDA A DECISÃO QUE INDEFERIU A TUTELA DE URGÊNCIA EM 1º GRAU.

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV Nº 1.0000.18.070889-3/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - AGRAVANTE(S): BELEZA.COM COMERCIO DE PRODUTOS DE BELEZA E SERVICOS DE CABELEIREIROS S.A., BELEZA.COM COMERCIO DE PRODUTOS DE BELEZA E SERVICOS DE CABELEIREIROS S.A. - AGRAVADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS, PROCURADORIA GERAL DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A 5ª CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, NA CONFORMIDADE DA ATA DOS JULGAMENTOS, EM NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

DESEMBARGADOR CARLOS LEVENHAGEN

RELATOR.

DES. CARLOS LEVENHAGEN (RELATOR)

VOTO

TRATA-SE DE AGRAVO DE INSTRUMENTO, COM PEDIDO DE ATRIBUIÇÃO DE EFEITO SUSPENSIVO, INTERPOSTO POR BELEZA.COM COMÉRCIO DE PRODUTOS E BELEZA E SERVIÇOS DE CABELEIREIROS S/A. E OUTRA CONTRA DECISÃO PROFERIDA PELO MAGISTRADO LAILSON BRAGA BAETA NEVES (DOC. Nº 16), QUE, NOS AUTOS DA AÇÃO ORDINÁRIA AJUIZADA EM FÁCE DO ESTADO DE MINAS GERAIS, INDEFERIU O PEDIDO DE TUTELA DE URGÊNCIA.

EM SUAS RAZÕES, ALEGAM QUE, POR MEIO DA AÇÃO DECLARATÓRIA Nº 5054938-18.2018.8.13.0024, QUESTIONAM A EXIGÊNCIA DO ICMS PELO ESTADO DE MINAS GERAIS, EM OPERAÇÕES DE VENDA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS EFETUADAS A CONSUMIDORES FINAIS DESTE ESTADO, BEM COMO DO RESPECTIVO ADICIONAL DO ICMS PARA O FUNDO ESTADUAL DE COMBATE À POBREZA ("FECF").

NARRA QUE TEM COMO OBJETO SOCIAL "O COMÉRCIO DE PRODUTOS DE BELEZA E SERVIÇOS DE CABELEREIROS", SENDO QUE, NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS ENVOLVENDO MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMIDORES FINAIS SITUADOS NESTE ESTADO, ESTÃO SUJEITAS AO RECOLHIMENTO DO DIFAL (EM RAZÃO DE LEI ESTADUAL EDITADA COM FUNDAMENTO NA EC Nº 87/2015 E NO CONVÊNIO ICMS Nº 93/2015) E DO FECF (EM RAZÃO DE LEI ESTADUAL EDITADA COM FUNDAMENTO NA EC Nº 42/2003).

A EXIGÊNCIA, CONTUDO, É INDEVIDA, NO ESTADO DE DESTINO, POIS, CONFORME JURISPRUDÊNCIA DO STF, AS INOVAÇÕES EM MATÉRIA DE ICMS DEVEM SER, NECESSARIAMENTE, REGULAMENTADAS POR LEI COMPLEMENTAR, SOB PENA DE VIOLAÇÃO DO ART. 146, I, III, ALÍNEA "A", E AO ART. 155, XII, §2º, ALÍNEAS "A", "C", "D", E "I", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988.

PUGNAM PELO PROVIMENTO DO RECURSO E REFORMA DA DECISÃO AGRAVADA PARA, NOS TERMOS DO ART. 151, V, DO CTN, SUSPENDER A EXIGIBILIDADE DO DIFAL E FECF DEVIDO PELAS AGRAVANTES AO ESTADO DE MINAS GERAIS, EM RAZÃO DAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS ENVOLVENDO MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMIDORES FINAIS SITUADOS NESTE ESTADO, FICANDO, CONSEQUENTEMENTE, IMUNES À IMPOSIÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE QUALQUER SANÇÃO, RESTRIÇÃO OU LIMITAÇÃO DE DIREITOS. EM JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE, FOI INDEFERIDO O PEDIDO DE ANTECIPAÇÃO DOS EFEITOS DA TUTELA RECURSAL NOS TERMOS DA DECISÃO ELETRÔNICA Nº 21.

NÃO FORAM OFERECIDAS CONTRARRAZÕES.

É O RELATÓRIO.

CONHEÇO DO RECURSO, PRESENTES OS PRESSUPOSTOS DE SUA ADMISSÃO. DE ACORDO COM O QUE ESTABELECE O ART. 300, DO CPC/15, "A TUTELA DE URGÊNCIA SERÁ CONCEDIDA QUANDO HOUVER ELEMENTOS QUE EVIDENCIEM A PROBABILIDADE DO DIREITO E O PERIGO DE DANO OU O RISCO AO RESULTADO ÚTIL DO PROCESSO".

A INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA DO DISPOSITIVO LEGAL PERMITE CONCLUIR QUE OS PRESSUPOSTOS SÃO CONCORRENTES, DE TAL FORMA QUE A AUSÊNCIA DE UM DELES INVIABILIZA A PRETENSÃO DA PARTE.

SOBRE O TEMA, O ART. 146, INCISO III, ALÍNEA "A", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL ESTABELECE QUE COMPETE À LEI COMPLEMENTAR ESTABELECEER NORMAS GERAIS EM MATÉRIA DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, ESPECIALMENTE SOBRE A "DEFINIÇÃO DOS IMPOSTOS E DE SUAS ESPÉCIES, BEM COMO, EM RELAÇÃO AOS IMPOSTOS DISCRIMINADOS NESTA CONSTITUIÇÃO, A DOS RESPECTIVOS FATOS GERADORES, BASES DE CÁLCULOS E CONTRIBUINTES".(GRIFOU-SE).

DESSE MODO, OBSERVA-SE QUE A MATÉRIA RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR PELO ARTIGO 146, DA CARTA CONSTITUCIONAL, CINGE-SE À FIXAÇÃO DE NORMAS GERAIS.

AVANÇANDO, ESPECIFICAMENTE QUANTO AO ICMS, VEJA-SE O QUE PRESCREVE O ARTIGO 155, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA:

ART. 155. COMPETE AOS ESTADOS E AO DISTRITO FEDERAL INSTITUIR IMPOSTOS SOBRE:

(...)

II - OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO, AINDA QUE AS OPERAÇÕES E AS PRESTAÇÕES SE INICIEM NO EXTERIOR;

(...)

§ 2º O IMPOSTO PREVISTO NO INCISO II ATENDERÁ AO SEGUINTE:

(...)

- NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES QUE DESTINEM BENS E SERVIÇOS A CONSUMIDOR FINAL, CONTRIBUINTE OU NÃO DO IMPOSTO, LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, ADOTAR-SE-Á A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ALÍQUOTA INTERESTADUAL E CABERÁ AO ESTADO DE LOCALIZAÇÃO DO DESTINATÁRIO O IMPOSTO CORRESPONDENTE À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA DO ESTADO DESTINATÁRIO E A ALÍQUOTA INTERESTADUAL;

(...)

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;

E) EXCLUIR DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, NAS EXPORTAÇÕES PARA O EXTERIOR, SERVIÇOS E OUTROS PRODUTOS ALÉM DOS MENCIONADOS NO INCISO X, "A";

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. H) DEFINIR OS COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES SOBRE OS QUAIS O IMPOSTO INCIDIRÁ UMA ÚNICA VEZ, QUALQUER QUE SEJA A SUA FINALIDADE, HIPÓTESE EM QUE NÃO SE APLICARÁ O DISPOSTO NO INCISO X, B;

I) FIXAR A BASE DE CÁLCULO, DE MODO QUE O MONTANTE DO IMPOSTO A INTEGRE, TAMBÉM NA IMPORTAÇÃO DO EXTERIOR DE BEM, MERCADORIA OU SERVIÇO.

DA ANÁLISE DOS DISPOSITIVOS EM REFERÊNCIA, OBSERVA-SE, NO QUE TOCA AO ICMS, QUE A PRÓPRIA CONSTITUIÇÃO FEDERAL ESTABELECE QUE, NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES QUE DESTINEM BENS E SERVIÇOS AO CONSUMIDOR FINAL, CONTRIBUINTE OU NÃO DO IMPOSTO, LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, SERÁ ADOTADA A TÉCNICA DO CHAMADO DIFAL, OU SEJA, DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS, POR MEIO DO QUAL CABERÁ AO ESTADO DE LOCALIZAÇÃO DO DESTINATÁRIO O IMPOSTO CORRESPONDENTE À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA DO ESTADO DESTINATÁRIO E A ALÍQUOTA INTERESTADUAL.

DIANTE DESSES CONTORNOS, APESAR DAS ALEGAÇÕES LANÇADAS PELAS AGRAVANTES, AO MENOS EM JUÍZO DE COGNIÇÃO SUMÁRIA, NÃO SE COGITA DA APONTADA INOVAÇÃO NO TOCANTE À SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DA EXAÇÃO ESTADUAL.

DIVERSAMENTE DO ALEGADO, O CONVÊNIO ICMS 93/2015 NÃO EXTRAPOLA OS LIMITES E CONTORNOS DEFINIDOS PELA CARTA

CONSTITUIÇÃO E PELA LEI COMPLEMENTAR 87/1996, POIS NÃO ALTERA SEU FATO GERADOR, TÃO POUCO ESTABELECE NOVAS BASES DE CÁLCULO, AS QUAIS, RESSALTE-SE, FORAM EXPRESSAMENTE DEFINIDAS PELA "LEI KANDIR", DE ACORDO COM O ARQUÉTIPO PREVISTO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. PERCEBE-SE QUE AS DISPOSIÇÕES IMPUGNADAS APENAS EXEMPLIFICAM A FORMA DE CÁLCULO E DISCIPLINAM OS PROCEDIMENTOS A SEREM OBSERVADOS QUANDO DE SUA INCIDÊNCIA, ESTABELECENDO DIRETRIZES OPERACIONAIS VOLTADAS A VIABILIZAR A APLICAÇÃO DA SISTEMÁTICA INSTITUÍDA PELA EC 87/2015, MINUDÊNCIAS, ESTAS, QUE NÃO NECESSITAM CONSTAR DO TEXTO CONSTITUCIONAL OU DE ULTERIOR LEI COMPLEMENTAR. A PROPÓSITO:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - MANDADO DE SEGURANÇA - ICMS DIFAL - PEDIDO DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AO ICMS DIFAL NA ENTRADA DE BENS DESTINADOS AO USO E CONSUMO E ATIVO IMOBILIZADO DOS ESTABELECIMENTOS DA AGRAVANTE EM OPERAÇÕES ORIUNDAS DE OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO - REQUISITOS - AUSÊNCIA DOS ELEMENTOS QUE POSSAM EVIDENCIAR A PROBABILIDADE DO ALEGADO DIREITO.

- NO TOCANTE A TUTELA DE URGÊNCIA, DEVE-SE SALIENTAR QUE, DE ACORDO COM O ARTIGO 300, CAPUT, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015, PARA O SEU DEFERIMENTO, COMO PLEITEADO NOS AUTOS, NECESSÁRIO SE FAZ A PROBABILIDADE DO DIREITO INVOCADO E O PERIGO NA DEMORA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL.

- NÃO ESTANDO NÃO ESTÃO PRESENTES ELEMENTOS QUE POSSAM EVIDENCIAR A PROBABILIDADE DO DIREITO ALEGADO, DEVE SER INDEFERIDA A TUTELA DE URGÊNCIA REQUERIDA. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.17.054879-6/001, RELATOR(A): DES.(A) DÁRCIO LOPARDI MENDES, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 19/10/2017, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 20/10/2017)

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. DECRETO ESTADUAL Nº 46.930/15. INCLUSÃO DO §8º AO ART. 43 DO RICMS (DECRETO Nº 43.080/02). "CRIAÇÃO DE NOVA BASE DE CÁLCULO" DO DIFAL. "CÁLCULO POR DENTRO". VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR. AUSÊNCIA DE ALTERAÇÃO DA "LEI KANDIR" (LC 87/96). LIMINAR DEFERIDA EM PRIMEIRO GRAU. SUSPENSÃO DO DISPOSITIVO REGULAMENTAR. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS PARA CONCESSÃO DA TUTELA. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.

(GRIFOU-SE).

1. A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA EXIGIU, PARA ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE IMPOSTO, A EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR (ART. 146, III, "A"), E, NO QUE TOCA AO ICMS, ESTABELECEU, NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES QUE DESTINEM BENS E SERVIÇOS A CONSUMIDOR FINAL, CONTRIBUINTE OU NÃO DO IMPOSTO, LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, SERÁ ADOTADA A TÉCNICA DO CHAMADO DIFAL, OU SEJA, DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS, POR MEIO DO QUAL CABERÁ AO ESTADO DE LOCALIZAÇÃO DO DESTINATÁRIO O IMPOSTO CORRESPONDENTE À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA DO ESTADO DESTINATÁRIO E A ALÍQUOTA INTERESTADUAL (ART. 155, §2º, INCISO VII, COM REDAÇÃO ALTERADA PELA EC Nº 87/15).

2. IN CASU, O PRINCIPAL ARGUMENTO DEDUZIDO PELA AUTORA PARA A INAPLICABILIDADE DA NOVEL LEGISLAÇÃO ESTADUAL É DE QUE O ESTADO DE MINAS GERAIS, AO ALTERAR O DECRETO Nº. 43.080/02 (RICMS), POR MEIO DO DECRETO Nº 46.930/15, ACRESCENTANDO O §8º AO ART. 43 DAQUELE DIPLOMA REGULAMENTAR, ACABOU POR EXTRAPOLAR OS LIMITES DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA, CRIANDO, TRAVESTITAMENTE, "NOVA BASE DE CÁLCULO" DO ICMS DIFAL, POSTO QUE TAL REGRAMENTO NÃO SE ENCONTRARIA DISCIPLINADO NO ART. 13, §1º, DA JÁ MENCIONADA LEI KANDIR (QUE ESTABELECE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS) OU MESMO NO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

3. EM ANÁLISE SUMÁRIA DA MATÉRIA, TODAVIA, É DE SE RECONHECER A AUSÊNCIA DOS REQUISITOS PARA A CONCESSÃO DA TUTELA DE URGÊNCIA, NOTADAMENTE A PROBABILIDADE DO DIREITO INVOCADO, HAJA VISTA QUE, SE DE UM LADO É FATO QUE AS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS PELA EC Nº 87/15 NADA ALTERARAM A SISTEMÁTICA DO DIFAL PARA AS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM CONSUMIDORES FINAIS NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO, DE OUTRO NÃO SE APRESENTA EVIDENTE QUE O FISCO TENHA, POR MEIO DE DECRETO, "CRIADO" NOVA BASE DE CÁLCULO DO DIFAL - TAL COMO AFIRMA A AUTORA -, VIOLANDO, ASSIM, O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. (TJMG - AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.17.018198-6/001, RELATOR(A): DES.(A) BITENCOURT MARCONDES, 1ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 16/05/0017, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 17/05/2017) APELAÇÃO - MANDADO DE SEGURANÇA - DIFAL-ICMS - EC 87, DE 20015 - NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR - VÁCUO LEGISLATIVO - DISCIPLINA DA MATÉRIA - CONVÊNIO ICMS 93, DE 2015 - INTERPRETAÇÃO ANALÓGICA - ART. 34, § 8º, ADCT - APELAÇÃO À QUAL SE NEGA PROVIMENTO.

1. ENQUANTO NÃO EDITADA LEI COMPLEMENTAR QUE REGULE A EC 87, DE 2015, DISCIPLINANDO A INCIDÊNCIA DO ICMS NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, RECONHECE-SE AOS ESTADOS A COMPETÊNCIA PARA, VIA CONVÊNIOS, DISCIPLINAR A MATÉRIA, DESDE QUE NÃO CONTRÁRIA À CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

2. LEGALIDADE DO CONVÊNIO ICMS 93, DE 2015 DURANTE VÁCUO LEGISLATIVO.

3. APLICAÇÃO ANALÓGICA DO ART. 34, § 8º DO ADCT, CONFORME ART. 108, I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.18.017717-2/001, RELATOR(A): DES.(A) MARCELO RODRIGUES, 2ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 19/06/2018, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 20/06/2018). PELO EXPOSTO, É DE SE CONCLUIR PELA AUSÊNCIA DE PROBABILIDADE DO DIREITO INVOCADO E, EM SENDO CONCORRENTES OS PRESSUPOSTOS, SEQUER HÁ QUE SE PERQUIRIR ACERCA DO "PERICULUM IN MORA". DE TODO MODO, NÃO SE VISLUMBRA RISCO DO PERECIMENTO DO DIREITO INVOCADO, OU DE INEFICÁCIA OU INUTILIDADE DA MEDIDA PLEITEADA, PORQUE, CONFORME CONSIGNADO PELA DECISÃO SINGULAR, NA HIPÓTESE DE PAGAMENTO INDEVIDO HAVERÁ A REPETIÇÃO DO INDÉBITO.

COM ESTAS CONSIDERAÇÕES, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO.

JD. CONVOCADO JOSÉ EUSTÁQUIO LUCAS PEREIRA - DE ACORDO COM O(A) RELATOR(A).

DES. MOACYR LOBATO - DE ACORDO COM O(A) RELATOR(A). SÚMULA: "NEGARAM PROVIMENTO AO RECURSO"

Quanto às alegações da Defesa de que a Fiscalização não considerou as devoluções de mercadorias efetuadas ao estabelecimento, ocorridas durante o período autuado, deixou consignado a Fiscalização:

(...)

Do abatimento no crédito exigido do valor correspondente às notas fiscais de devolução:

A Impugnante requer que seja abatido do crédito exigido no Auto de Infração o valor correspondente a operações de venda que posteriormente vieram a ser devolvidas.

O artigo 23 da Lei Complementar 87/96 estabelece que o direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação:

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

O RICMS/02 estabelece que nas hipóteses de devolução ou retorno de mercadoria promovida por

consumidor final localizado neste Estado com destino a contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, o ICMS DIFAL, destacado na Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) relativa à operação de saída do estabelecimento, poderá ser compensado com débito decorrente de mesmo fato gerador, desde que preenchidos os requisitos estabelecidos em seu artigo 95-A:

Art. 95-A. Nas hipóteses de devolução ou retorno de mercadoria promovida por consumidor final localizado neste Estado com destino a contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual, a que se refere o inciso XII do art. 1º deste Regulamento, destacado na Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) relativa à operação de saída do estabelecimento, poderá ser compensado com débito decorrente de mesmo fato gerador, desde que:

I - o contribuinte seja inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS ou cadastrado no Cadastro Simplificado de Contribuintes do ICMS - DIFAL, ambos deste Estado;

II - seja emitida a NF-e relativa à entrada da mercadoria no estabelecimento.

Parágrafo único. A parcela devida a título de adicional de alíquota previsto para as operações internas de que trata o art. 12-A da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, estabelecido para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, somente poderá ser compensada com parcela de mesmo título.

Sobre o mesmo tema, esclarece-nos a Orientação Tributária DOLT/ SUTRI nº 002/2016:

1.5. Regras de devolução ou retorno de mercadorias adquiridas por consumidor final, não contribuinte do ICMS, em operações interestaduais

Em relação às devoluções ou retornos realizados por consumidor final não contribuinte do imposto localizado em Minas Gerais com destino a contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, o art. 95-A do RICMS/2002 determina que o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual poderá ser compensado com débitos relativos às operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte localizado em Minas Gerais, desde que:

- 1) o contribuinte remetente, estabelecido em outra unidade federada, seja inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS ou cadastrado no Cadastro Simplificado de Contribuintes do ICMS - DIFAL, ambos deste Estado;
- 2) seja emitida a NF-e relativa à entrada da mercadoria no estabelecimento.

Quanto à parcela relativa ao adicional de alíquota, instituída para atender o disposto no § 1º do art. 82 do ADCT, a ser recolhida a este Estado pelo contribuinte localizado em outra unidade da Federação no momento em que realizar a operação interestadual destinada a consumidor final não contribuinte do imposto, cumpre esclarecer que tal valor só poderá ser compensado com a parcela de mesmo título, conforme parágrafo único do citado art. 95-A.

A Impugnante, ao contrário do que afirma, não satisfaz o requisito contido no inciso I do art. 95-A do RICMS/02. Em consultas às bases de dados da SEF/MG, verifica-se que a mesma não é inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS e que também não está cadastrada no Cadastro Simplificado de Contribuintes do ICMS – DIFAL.

Cumpre esclarecer que a DICADE/SAIF - Diretoria de Cadastros, Atendimento e Documentos Eletrônicos da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, ao detectar a emissão por contribuinte externo de uma nota fiscal eletrônica destinada a consumidor final não contribuinte, realiza o cadastro prévio do emitente no Cadastro Simplificado de Contribuintes do ICMS – DIFAL, informa o contribuinte de tal fato e solicita-lhe a complementação dos dados cadastrais. Somente após efetuar a referida complementação, o contribuinte externo irá adquirir a condição de “cadastrado” e passará a ter direito a recolher o ICMS – DIFAL por apuração. No caso em tela, o cadastro prévio foi realizado pela DICADE/SAIF em 26/12/2016 mas a Impugnante não promoveu, até a presente data, a complementação de seus dados, não lhe sendo conferida, portanto, a situação de “cadastrado” no Cadastro Simplificado de Contribuintes do ICMS – DIFAL. Conclui-se, pelo exposto, que a impugnante não possui direito à compensação do ICMS – DIFAL exigido em razão das devoluções ocorridas, uma vez que não atende ao requisito estabelecido no inciso I do artigo 95-A do RICMS/02, não sendo procedente a sua alegação de erro na determinação da base de cálculo do imposto utilizada na autuação fiscal.

Ementa: APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (DIFAL) E AMPARA/RS. PRETENSÃO DE DECLARAÇÃO DE ILEGALIDADE E/OU INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA PELO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL EM RAZÃO DA INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR ESPECÍFICA. DESNECESSIDADE. 1. Os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal compreendem, em si, os elementos necessários para que os Estados disciplinem, em seu respectivo âmbito, o instituto do diferencial de alíquotas (DIFAL), o que foi feito a partir da celebração do CONVÊNIO ICMS 35/2015, da Lei Estadual nº 14.804/2015 (que alterou a Lei Estadual nº 8.820/1989), e da edição do Decreto Estadual nº 52.839/2015 (que alterou o RICMS/RS), notadamente porque, com a edição da EC 87/2015, o art. 155 da Constituição Federal já passou a prever a forma de recolhimento da diferença entre a alíquota interna e a interestadual do ICMS. O Convênio ICMS 93/2015 não gerou alterações quanto à alíquota interestadual ou interna ou quanto à base de cálculo devida nas operações que destinem bens, mercadorias ou serviços a consumidor final não contribuinte de ICMS localizado em outro Estado da Federação. É que, em verdade, o Convênio ICMS 93/2015 apenas reproduz o contido no art. 155, § 2º, inc. VII, a e B, da Constituição Federal e no art. 13 da Lei Complementar Federal nº 87/96. Veja-se que a Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) já define sobre hipótese de incidência, sobre contribuintes e responsáveis tributários, sobre base de cálculo e sobre local da operação ou prestação para efeito de cobrança e definição do estabelecimento responsável. 2. Afigura-se igualmente sem lastro a pretensão de inexigibilidade do AMPARA/RS, servindo a mesma fundamentação que rejeitou a alegação de ilegalidade do DIFAL. Ademais, não há falar em inexistência de competência legislativa do ESTADO, para a sua instituição, haja vista que encontra amparo no art. 82, § 1º, do ADCT. APELAÇÃO DESPROVIDA. (Apelação Cível Nº 70080449929, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Ricardo Torres Hermann, Julgado em 27/03/2019)

(Grifou-se).

Seguem, outras decisões judiciais, que afastam a linha argumentativa idêntica à da Autuada no caso em exame:

APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. COBRANÇA DO DIFAL (DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS). EC 87/2015. CONVÊNIO ICMS 93/2015. EMPRESA QUE ENTENDE SER

INCONSTITUCIONAL O CONVÊNIO SUPRA MENCIONADO, UMA VEZ QUE APÓS AS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS PELA EC 87/2015, HAVERIA A NECESSIDADE DE EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR PARA A COBRANÇA DO DIFAL. IMPROCEDÊNCIA DA AÇÃO, UMA VEZ QUE A EMPRESA PRETENDE OBTER SEGURANÇA NORMATIVA, O QUE É VEDADO. MANDADO DE SEGURANÇA QUE NÃO É A VIA ADEQUADA PARA QUESTIONAR A CONSTITUCIONALIDADE DE LEI EM TESE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA Nº 266 DO STF E JURISPRUDÊNCIA DO STJ. ADEMAIS, NÃO SE VISLUMBRA A INCONSTITUCIONALIDADE ALEGADA. A EC 87/2015 APENAS IGUALOU A SITUAÇÃO DOS CONTRIBUINTES HABITUAIS E NÃO CONTRIBUINTES, NO CASO DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIA, CUJO DESTINATÁRIO SE LOCALIZA EM OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO. HIPÓTESE EM QUE NÃO SE MODIFICOU A REGRA MATRIZ TRIBUTÁRIA, NÃO SENDO CASO EM QUE SE EXIGE LEI COMPLEMENTAR. PRECEDENTES DESTES TJSP. REFORMA DA SENTENÇA. DENEGAÇÃO DA SEGURANÇA. RECURSO E REMESSA NECESSÁRIA PROVIDOS. (GRIFOU-SE).

(TJSP; APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA 1038487-33.2018.8.26.0053; RELATOR (A): MARCELO SEMER; ÓRGÃO JULGADOR: 10ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO; FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES - 11ª VARA DE FAZENDA PÚBLICA; DATA DO JULGAMENTO: 06/05/2019; DATA DE REGISTRO: 07/05/2019).

(GRIFOU-SE).

APELAÇÃO – MANDADO DE SEGURANÇA – PRETENSÃO DE RECONHECIMENTO DA INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA ENTRE AS PARTES, DESOBRIGANDO AS AUTORAS DE RECOLHER O DIFAL INADMISSIBILIDADE - O ART. 146, INCISO III DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL ESTABELECE QUE CABE À LEI COMPLEMENTAR ESTABELECEER NORMAS GERAIS EM MATÉRIA DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E O ART. 155, § 2º, INCISO XII DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL REFORÇA O PAPEL DA LEI COMPLEMENTAR NO ÂMBITO DO ICMS – AS NORMAS GERAIS RELATIVAS AO ICMS, INCLUSIVE DISPOSIÇÕES SOBRE AS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, FORAM FIXADAS PELA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 87/96, CONHECIDA COMO LEI KANDIR, EM OBSERVÂNCIA AOS ARTIGOS 146, III E 155, § 2º, XII, DA CF - ALÍQUOTA INTERESTADUAL - ESTABELECIDADA POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL Nº 22/1989, NOS TERMOS DO ART. 155, II, § 2º, IV DA CF - NÃO HÁ QUE SE FALAR EM AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR QUE AMPARE O CONVÊNIO ICMS Nº 93/2015 PARA A COBRANÇA DA ALÍQUOTA INTERESTADUAL – ALÍQUOTA FIXADA POR RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL - PRECEDENTES DESTES EGRÉGIO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO - NÃO COMPROVAÇÃO DO DIREITO LÍQUIDO E CERTO ALEGADO - SEGURANÇA DENEGADA CORRETAMENTE EM PRIMEIRO GRAU - SENTENÇA DE DENEGAÇÃO DA ORDEM MANTIDA – RECURSO DE APELAÇÃO NÃO PROVIDO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(GRIFOU-SE).

(TJSP; APELAÇÃO CÍVEL 1054497-55.2018.8.26.0053; RELATOR (A): PONTE NETO; ÓRGÃO JULGADOR: 8ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO; FORO CENTRAL - FAZENDA PÚBLICA/ACIDENTES - 6ª VARA DE FAZENDA PÚBLICA; DATA DO JULGAMENTO: 30/04/2019; DATA DE REGISTRO: 30/04/2019).

Verifica-se que que o art. 95-A da Parte Geral do RICMS/02, acima reproduzido, prevê que nas hipóteses de devolução ou retorno de mercadoria promovida por consumidor final localizado neste Estado com destino a contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual, destacado na Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), poderá ser compensado com débito decorrente de mesmo fato gerador, desde que cumpridos os requisitos (*inscrição do contribuinte no Cadastro de Contribuintes do ICMS ou cadastrado no Cadastro Simplificado de Contribuintes do ICMS - DIFAL, ambos do Estado de Minas Gerais e emissão de nota fiscal de entrada*).

Contudo, além de não estar a Autuada inscrita nos Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, como observado pelo Fisco, um dos requisitos para tal abatimento, no caso em exame sequer houve destaque e o recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual (DIFAL), o qual pretende a Defesa que seja compensado com o imposto ora exigido, na forma prevista no art. 95-A retro, conforme se verifica dos DANFES por ela colacionados aos autos.

Vale dizer que, caso a Autuada efetue o recolhimento do imposto ora exigido e em razão das alegadas devoluções ocorridas, referida ocorrência indicará rumo ao requerimento de restituição do pagamento indevido, segundo as normas do RPTA, especialmente em seus arts. 28 a 36.

Equivoca-se a Impugnante ao alegar que a Fiscalização não observou o princípio da não cumulatividade prevista para o ICMS, pois a Fiscalização considerou o crédito relativo às operações e prestações anteriores (no caso, deduzindo o débito correspondente ao imposto devido à unidade federada de origem na apuração do imposto devido a este Estado, ainda que não destacado nas notas fiscais, observado o disposto nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, conforme coluna “G” do Anexo 03 – Demonstrativo de Apuração do ICMS DIFAL Devido constante da mídia eletrônica de fls. 11 dos autos).

Posto isso, considerando que a Impugnante deixou de recolher o diferencial de alíquotas devido nas operações de remessas de mercadorias para destinatários consumidores finais não contribuintes do imposto, localizados em Minas Gerais, na forma determinada pela legislação vigente no período autuado, legítimas são as exigências fiscais de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, a saber:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Questiona também a Impugnante, a incidência de juros de mora sobre a multa de revalidação.

Entretanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, a multa de revalidação em questão, embora seja exigida somente com o lançamento de ofício, nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela devem incidir também os juros de mora, conforme determina o art. 226 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

(Grifou-se).

Por sua vez, a cobrança dos juros de mora encontra-se disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880, de 13/10/97, que determina que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(...)

(Grifou-se).

Observa-se que, somente em relação à multa isolada, há ressalva no tocante ao termo inicial para cobrança dos juros de mora, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução.

Portanto, não carece de qualquer reparo a cobrança da multa de revalidação em questão e dos juros de mora sobre ela incidentes, inclusive assim já decidiu o E. Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS/ST - RECOLHIMENTO A MENOR - RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO - EXECUTADO. MULTA DE REVALIDAÇÃO. JUROS SOBRE A MULTA. HONORÁRIOS. 1- SENDO SOLIDÁRIA A OBRIGAÇÃO ENTRE O SUBSTITUTO E O SUBSTITUÍDO, NA HIPÓTESE DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O SUBSTITUTO TEM LEGITIMIDADE PARA FIGURAR ISOLADAMENTE TANTO NO AUTO DE INFRAÇÃO, QUANTO NA EXECUÇÃO FISCAL. 2- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, JÁ QUE TEM NATUREZA DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO TANTO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, QUANTO PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO EFETUAR O SEU PAGAMENTO ESPONTÂNEO. 3- UMA VEZ QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO CONSTITUI CRÉDITO TRIBUTÁRIO, TANTO QUANTO O TRIBUTO, SOBRE ELA INCIDEM OS ENCARGOS DE ATUALIZAÇÃO DA DÍVIDA, INCLUINDO OS JUROS DE MORA. 4- VERIFICANDO-SE QUE OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS FORAM ADEQUADAMENTE FIXADOS NA SENTENÇA, DEVEM SER MANTIDOS. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.08.084266-9/001, RELATOR(A): DES.(A) MAURÍCIO BARROS, 6ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 01/09/2009, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 06/11/2009.

(GRIFOU-SE).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, especialmente no tocante à multa cominada que foi corretamente exigida conforme determina a Lei nº 6.763/75 e quanto à validade das normas que sustentam o lançamento, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força da limitação de sua competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 12 de junho de 2019.

André Barros de Moura
Relator

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente