

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.149/19/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001196663-65
Impugnação: 40.010147719-00
Impugnante: Casa Verde - Materiais Para Construção Ltda.
CNPJ: 52.912748/0001-64
Proc. S. Passivo: Ricardo Sproesser Novas/Outro(s)
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

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 correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (DIFAL), incidente em operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da Constituição da República/88, c/c art. 5º, § 1º, item 11, da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO. Constatada a emissão de documentos fiscais sem a correta indicação do valor do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (DIFAL) devido ao estado de Minas Gerais. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (DIFAL), incidente em operações com materiais de construção destinados a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais, devido em decorrência do que dispõe o art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da Constituição da República/88, c/c art. 5º, § 1º, item 11, da Lei nº 6.763/75.

Exige-se, por consequência, além do ICMS DIFAL, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada cominada no art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última decorrente da falta de indicação, nos respectivos documentos fiscais, do valor do imposto devido.

Instruem o presente Auto de Infração, dentre outros, os seguintes documentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02);
- Anexo 1: Relatório Fiscal/Contábil (fls. 08/16).

Em mídia eletrônica, de fls. 17:

- Anexo 1: Intimação SEF MG 05_02_2018 – E-mails –m NFe's Autuadas 2016_2017;
- Anexo 2: Planilha: visualização de itens NFe (Período de emissão: Jan. 2016 a Ago. 2018);
- Anexo 3: Demonstrativo de Cálculo do DIFAL por NFe;
- Anexo 4: Demonstrativo do Crédito Tributário por NFe.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 23/49, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 126/136.

DECISÃO

Consoante relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (DIFAL), incidente em operações com materiais de construção destinados a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais, devido em decorrência do que dispõe o art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da Constituição da República/88, c/c art. 5º, § 1º, item 11, da Lei nº 6.763/75.

Exige-se, além do ICMS DIFAL, a Multa de Revalidação prevista no art.56, inciso II e a Multa Isolada cominada no art. 54, inciso VI, ambos da citada Lei nº 6.763/75, sendo esta última decorrente da falta de indicação, nos respectivos documentos fiscais, do valor do imposto devido.

A Autuada alega em sua defesa, em síntese, que as operações, objeto da autuação, foram operações internas e não interestaduais, uma vez que efetuadas de forma presencial, sendo as mercadorias retiradas pelo consumidor no ato da venda (venda balcão).

Dessa forma as operações, segundo seu entendimento, são caracterizadas como internas e o imposto devido ao estado de São Paulo, não havendo que se falar em recolhimento de diferencial de alíquota, o que caracterizaria bitributação.

Apresenta disposição normativa do RICMS/SP (art. 52, § 3º) que classifica como internas as operações com mercadorias entregues a consumidor final não contribuinte do imposto no território deste Estado, independentemente do seu domicílio ou de sua eventual inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS de outra unidade da Federação.

Alega que o CFOP utilizado nas notas autuadas foram 5102 e 5402, ao contrário do utilizado quando a Impugnante realiza operações interestaduais, quando emite notas com o CFOP 6108.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Avocando o Código de Processo Civil, art. 1.267, afirma que no direito brasileiro a transferência de propriedade de bens móveis efetiva-se pela tradição e, assim, a transferência/entrega/transmissão da mercadoria vendida, no caso de operações presenciais, ocorre dentro de estabelecimento da Impugnante, portanto dentro do estado de São Paulo, caracterizando uma operação interna.

Afirma, ainda, que é abusiva a cobrança da multa isolada imposta, uma vez que a esta é dado caráter confiscatório, e que é ilegal a cobrança de juros de mora sobre a multa de revalidação.

Todavia, razão não lhe assiste.

Há que se destacar que a controvérsia posta nos presentes autos cinge-se à interpretação das inovações veiculadas pela Emenda Constitucional nº 87/15, bem como pelas normas legais e regulamentares daí decorrentes.

Nesse contexto, 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 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. 13 A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 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 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

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. 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".

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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.

(Grifou-se).

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, aprouve 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, como bem assinalado pela Fiscalização, 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 (v.g., empresas de construção civil, hospitais, etc.), bem como por pessoas físicas (como no caso dos autos). Enfim, por qualquer destinatário que não se caracterize como contribuinte do ICMS.

Demais disso, há que se ressaltar o fato de que a norma constitucional absolutamente não distingue se a operação em questão ocorreu de forma presencial ou não presencial, uma vez que, em ambos os casos, restou constitucionalmente determinada a repartição da arrecadação entre o estado de origem e o estado de destino.

Cabe lembrar, a propósito, que esta é exatamente a mesma regra que sempre prevaleceu nas operações e prestações realizadas entre contribuintes do imposto. Com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito, tendo sido emitido documento fiscal em que figure como destinatário um contribuinte do ICMS estabelecido em outra unidade da Federação, a aplicação da alíquota interestadual há de ser observada independentemente de se tratar de operação presencial ou não presencial.

No caso em apreço, resulta incontroverso (e isso é admitido pela própria Impugnante) que os adquirentes das mercadorias são pessoas físicas (não contribuintes do ICMS) domiciliadas e residentes em Minas Gerais, as quais estão corretamente identificadas nas notas fiscais autuadas.

A toda evidência, o simples fato de a mercadoria ser retirada pelo comprador, e ocorrer a sua “tradição” no próprio estabelecimento da Impugnante, não é suficiente para descaracterizar a operação como interestadual, quando destinada a não contribuinte do ICMS localizado em outra unidade da Federação, hipótese esta ensejadora da exigência do diferencial de alíquotas devido, a qual foi efetivamente constatada no caso em apreço tendo em vista que os destinatários são residentes e domiciliados neste Estado, não havendo que se falar em bitributação em relação ao presente lançamento, uma vez que este, simplesmente, consubstancia a formalização do crédito tributário por parte do ente Federativo que detém a competência para exigir o imposto a ele devido e não recolhido.

Não é demais lembrar que a regra constitucional inaugurada com a Emenda nº 87/15, quanto a este aspecto, em nada difere do que já prevalecia nas operações interestaduais realizadas (no caso, sob cláusula FOB) entre contribuintes do imposto.

Deveras, a diferença entre a disciplina anterior (aplicável entre contribuintes) e as novas regras (válidas quando o destinatário, situado em outra unidade da Federação, não é contribuinte do imposto) cinge-se, basicamente, à responsabilidade pelo recolhimento do DIFAL, a qual é atribuída, neste último caso, ao próprio remetente da mercadoria.

Por outro lado, a Impugnante alega a existência de norma expressa presente no RICMS/SP que classifica como internas as operações com mercadorias entregues a consumidor final não contribuinte do imposto no território deste Estado, independentemente da localização do seu domicílio.

Com efeito, o critério que define se a operação é interna ou interestadual é o de sua circulação física, isto é, o efetivo “fluxo físico” da mercadoria ligado ao fenômeno do deslocamento e, com a devida vênia, no caso concreto, em relação às operações objeto da autuação, este não se encerra à frente do balcão de vendas da Impugnante.

Por certo, quando, por exemplo, esta vende ao consumidor um pacote com 5 Kg (cinco quilogramas) de pregos, eles não serão por ele utilizados no momento da compra e também, por óbvio, terão por destino, em “fluxo físico”, o endereço do adquirente declinado na documentação fiscal emitida pela Autuada.

No presente caso, reitera-se, todas as operações que foram objeto de autuação têm como destinatários consumidores finais localizados nesta unidade da Federação, conforme se verifica pela documentação fiscal objeto de exigência acostada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aos autos, caracterizando, sem sombra de dúvidas, operações interestaduais sujeitas à incidência do DIFAL.

Posto isso, nos termos do disposto no inciso III do § 6º do art. 55 do RICMS/02, anteriormente transcrito, incumbe à Impugnante o dever de recolher o DIFAL devido a Minas Gerais, observada, para fins de definição da base de cálculo, as disposições contidas no art. 43, § 8º, inciso II, do citado Regulamento.

Ante o descumprimento desta obrigação, correta a exigência do ICMS correspondente, bem como da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

No tocante à penalidade isolada cominada, tendo em vista que a emissão das respectivas notas fiscais não se deu em conformidade com as disposições constantes da Norma Técnica 2015.003 – versão 1.40/15, no âmbito das quais exige-se que sejam indicados no documento fiscal os valores devidos a título de DIFAL, a Impugnante violou o comando contido no art. 11-A, § 1º, inciso I, do Anexo V do RICMS/02, sendo-lhe exigida, por consequência, a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei 6.763/75, combinado com o art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02.

Já quanto à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, verifica-se que o art. 127 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 prevê tal imposição, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Lei nº 9.430/96

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento que negou provimento ao Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial (Ag Int. no AREsp nº 908.237/SP – 2016/0105143-6), publicado em 24/10/16, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TAXA SELIC. APLICABILIDADE AOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. RECURSO REPETITIVO. MULTA.

1. "A TAXA SELIC É LEGÍTIMA COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS DE MORA, NA ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS EM ATRASO, EX VI DO DISPOSTO NO ARTIGO 13 DA LEI 9.065/95" (RESP 1.073.846/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/12/2009, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/73).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa isolada, 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, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08), *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, CONCLUIU 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 12 de junho de 2019.

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor**

CCMG