

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.813/21/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001759114-93	
Impugnação:	40.010150808-54	
Impugnante:	Faria Veículos Ltda	
	CNPJ: 01.869253/0001-69	
Proc. S. Passivo:	Rodrigo Evangelista Marques/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlandia	

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. 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. 5º, § 1º, item 11, da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da mencionada lei. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/01/16 a 31/01/19, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (ICMS/DIFAL), incidente em operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais.

A presente cobrança é devida em decorrência do que dispõe o art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da Constituição da República, c/c art. 5º, § 1º, item 11, da Lei nº 6.763/75.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 47/73, acompanhada dos documentos de fls. 74/161, alegando em síntese que:

- como as vendas se efetivaram presencialmente, inexistente operação interestadual, tratando-se na verdade de operações internas a São Paulo. Conseqüentemente, está afastada a aplicabilidade da Emenda Constitucional nº 87/15;

- aduz que em relação às vendas não presenciais, referentes às Notas Fiscais nºs: 409.401 e 418.858, o DIFAL foi recolhido como ordena a norma constitucional, ao contrário do que afirma o Fisco, que pretende ver descumprida em sua pretensão a repartição constitucional da receita do tributo entre os estados;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entende que a multa de revalidação teria caráter confiscatório, e que caso não seja anulada do feito fiscal, que seja reduzida ao patamar de 20% (vinte por cento);

Nesses termos, pede a anulação do Auto de Infração, pois todas as vendas foram realizadas de forma presencial e as que não o foram tiveram o DIFAL adequadamente recolhido; sucessivamente, requer, caso não seja anulado o Auto de Infração, que se reduza a multa ao patamar de 20% (vinte por cento).

A Fiscalização manifesta-se às fls. 164/173, para argumentar que:

- aponta que é irrelevante, para fins de aplicação do DIFAL o fato de a compra ter sido realizada presencialmente ou não;

- acrescenta que caberia falar-se em venda presencial para diferenciá-la de venda online, que não é o caso, mas em qualquer dessas situações teria ocorrido o fato jurídico tributário (fato gerador) do ICMS/DIFAL;

- registra que a Impugnante concorda que houve a incidência da norma sobre os fatos por ela praticados, portanto, não nega a ocorrência do fato gerador;

- menciona que é risível a tentativa da Impugnante de negar que o estado de Minas Gerais é credor do ICMS/DIFAL sob a alegação de que a mercadoria fora entregue pessoalmente ao adquirente no seu estabelecimento, alegando que os aspectos temporal e territorial ocorreram em São Paulo;

- esclarece que esses aspectos junto com o material afirmam, como já foi dito, a ocorrência do fato gerador, mas não infirmam o direito subjetivo que tem o estado mineiro de exigir o Imposto.

- pontua que a norma instituidora do DIFAL não distingue entre operações presenciais e não presenciais;

- informa que nos dois casos determina a repartição da arrecadação entre o estado de origem e o de destino, onde o primeiro fica com a arrecadação da operação própria (operação interestadual), e o segundo com a diferença entre as alíquotas interna/interestadual;

- destaca que o simples fato de os veículos terem sido retirados pelos compradores, no próprio estabelecimento da Impugnante em São Paulo, não é suficiente para descaracterizar as operações interestaduais destinadas a não contribuintes do ICMS, hipótese essa ensejadora da exigência do diferencial de alíquotas devido a este estado;

- aduz que em relação às operações referentes às Notas Fiscais nºs: 409.401 e 418.858, apesar de ter informado o valor do ICMS/DIFAL da unidade de destino e recolhido, não observaram o art. 13, § 1º e 2º da Lei Complementar (LC) nº 87/96 c/c art. 43, § 8º, item II do RICMS/02, na formação da base de cálculo do diferencial de alíquota;

- argui que deste modo, deixaram de excluir do valor da operação, o valor do imposto correspondente à operação interestadual regularmente destacado no documento fiscal e incluir no cálculo apurado, o valor do imposto calculado por meio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da aplicação da alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria neste estado;

- assevera que a multa de revalidação foi aplicada nos termos legais, não havendo que se falar em confiscatoriedade.

Pede, assim, que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/01/16 a 31/01/19, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (ICMS/DIFAL), incidente em operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais.

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

No âmbito da legislação tributária do estado de Minas Gerais, a cobrança está prevista na Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

Art. 5º (...)

(...)

§ 1º O imposto incide sobre: (...)

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

(...)

Art. 13 (...)

§ 1º- C - Nas hipóteses dos itens 11 e 12 do § 1º do art. 5º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação, obtida por meio da inclusão do valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria ou serviço.

Essas normas foram regulamentadas pelo RICMS/02, como de praxe, que estabelece tanto a incidência do imposto quanto a forma de cálculo:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual; (...)

Art. 43. (...)

(...)

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

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

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

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

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

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

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

Art. 55. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto. (...)

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Depreende-se das normas supratranscritas, 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, desejou o 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, esta 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.

Nesse sentido, enquadram-se no âmbito de aplicação da 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, dentre outros), bem como por pessoas físicas (como no caso dos autos), enfim, por qualquer destinatário que não se caracterize como contribuinte do ICMS.

Ademais, há que se ressaltar o fato de que a norma constitucional não distingue em absoluto se a operação tributável 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 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 presente caso, sendo incontroverso que as vendas destinaram-se a não consumidor do ICMS domiciliado neste estado, aplica-se o DIFAL. A toda evidência, o simples fato de o veículo haver sido retirado, pelo comprador, no próprio estabelecimento da Impugnante em São Paulo não é suficiente para descaracterizar a operação interestadual destinada a não contribuinte do ICMS, hipótese esta ensejadora da exigência do diferencial de alíquotas devido a este estado, a qual foi efetivamente constatada no caso em apreço.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que diz respeito às operações referentes às Notas Fiscais nºs: 409.401 e 418.858, como argumenta o Fisco, a Impugnante não calculou o tributo devido nos termos da legislação aplicável, mais especificamente os arts 13, § 1º e 2º da Lei Complementar nº 87/96 c/c art. 43, § 8º, item II do RICMS/02, tendo em vista que, como argumenta em sua peça de defesa, simplesmente subtraiu a alíquota aplicável em São Paulo pela alíquota aplicável em Minas Gerais e fez incidir a diferença sobre o valor da operação.

Registre-se que o lançamento observou as regras contidas no art. 43, § 8º, inciso II, do RICMS/02, que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquota.

Isso posto, nos termos do disposto no inciso II do § 3º do art. 14 da Lei nº 6.763/75 e no inciso III do § 6º do art. 55 do RICMS/02, anteriormente transcritos, incumbe à Impugnante o dever de recolher o ICMS/DIFAL devido a Minas Gerais.

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar o trabalho fiscal foi realizado nos exatos termos da legislação tributária, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

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

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

(...)

Com relação à afronta 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, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Luciene Aparecida Silva Franco.

Sala das Sessões, 15 de junho de 2021.

**Thiago Álvares Feital
Relator**

**Eduardo de Souza Assis
Presidente**

CS/D