

Acórdão: 23.593/23/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002417055-66
Impugnação: 40.010154650-71
Impugnante: Intercity Comércio e Indústria de Artefatos de Cimento Ltda
CNPJ: 05.057709/0001-47
Proc. S. Passivo: Antônio Luiz Bueno Barbosa/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. Imputação fiscal de falta de recolhimento/retenção e recolhimento/retenção à menor 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. Entretanto os blocos de concreto, classificados no código 6810.11.00 da NBM/SH, atraem a incidência da alíquota de 12% (doze por cento), nos termos do art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.64” do RICMS/02. Infração não caracterizada. Excluídas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento e retenção do ICMS, no período de 01/08/20 a 30/11/20, 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 ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

- retenção e recolhimento à menor do ICMS, no período de 01/12/17 a 31/08/21, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 17/40, acompanhada dos documentos de fls. 41/157. Requer ao final a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 160/176, refutada as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 08/11/22, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, pela retirada do processo de pauta, nos termos do art. 35, § único do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, em face à declaração de suspeição apresentada pelo Conselheiro Thiago Álvares Feital, devendo o processo ser redistribuído para julgamento em outra Câmara. Pela Impugnante, assistiu à deliberação a Dra. Adriana Franco de Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Balassiano Gaz (fls. 184).

Em sessão realizada em 13/12/22, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em deferir o pedido de perícia. Vencidos os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Wertson Brasil de Souza, que indeferiram o pedido. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Adriana Franco de Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Adriano Antônio Gomes Dutra (fls. 189).

Regularmente cientificada do deferimento da perícia, conforme Ofício nº 157/2022, a Impugnante manifesta-se às fls. 193 e acosta os documentos de fls. 194/198.

A Repartição Fazendária encaminha os autos à Diretoria de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização – DGP/SUFIS, para designação do perito nos termos do art. 142, inciso II, parágrafo único e art. 143, inciso III ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (fls. 203/204).

A DGP/SUFIS designa o servidor Márcio José Ottoni – AFRE, da Secretaria da Receita Estadual – SRE/DF de Ipatinga, para a realização da perícia, nos termos dos arts. 142 a 145 todos do RPTA, conforme Despacho e Termo de Designação do Perito de fls. 205 e 207, respectivamente.

A Delegacia Fiscal de Uberaba acosta aos autos e-mails enviados ao procurador da Impugnante para organizar visita do perito nomeado aos locais sugeridos no requerimento de produção de prova pericial (fls. 210/215).

A DF/Ipatinga envia solicitação à DF/Uberaba para a formulação dos quesitos da Fazenda Pública Estadual, nos termos do art. 142, inciso II, alínea “b” do RPTA (fls. 216).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em resposta, a DF/Uberaba, conforme Memorando nº 008/2023 (fls. 217), indica assistente técnico e acosta aos autos a formulação dos quesitos para perícia às fls. 218/223.

A DF/Ipatinga científica a Impugnante do início da realização da perícia, a partir de sua ciência, com prazo de conclusão de 30 (trinta) dias nos termos do art. 144 do RPTA (fls. 224/225).

A DF/Ipatinga encaminha para DF/Uberaba Laudo Pericial emitido pelo Márcio José Ottoni – AFRE (fls. 228).

A Impugnante manifesta-se às fls. 229, e solicita juntada de parecer técnico elaborado por seu assistente técnico Anderson Augusto de Oliveira (fls. 230/251).

O perito designado (Márcio José Ottoni – AFRE), manifesta-se às fls. 255/257 e acosta aos autos os seguintes documentos:

- respostas aos quesitos da perícia interpostos pela DF/Uberaba (fls. 258/290);
- resposta aos quesitos interpostos pela Intercity Comércio e Indústria de Artefatos de Cimento Ltda (fls. 291/310);
- arquivos relacionados ao Laudo Pericial, em mídia eletrônica CD de fls. 311.

A DF/Uberaba científica a Impugnante do Laudo Pericial conforme Ofício nº 172/2023 de fls. 312.

Aberta vista a Impugnante manifesta-se às fls. 316/327.

A Fiscalização retorna aos autos às fls. 330/373 e manifesta-se acerca do Laudo Pericial e Parecer do Assistente Técnico da Autuada.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento e retenção do ICMS, no período de 01/08/20 a 30/11/20, 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 ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

- retenção e recolhimento à menor do ICMS, no período de 01/12/17 a 31/08/21, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

A matéria decorre do comando constitucional expresso nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal/88, com as inovações veiculadas pela Emenda Constitucional nº 87/15.

Com efeito, esse dispositivo constitucional prevê que caberá ao estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, inclusive nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, não contribuinte do imposto.

Confira-se:

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

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:

(...)

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;

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;

(...)

Diante disso, os estados e o Distrito Federal editaram o Convênio ICMS nº 93/15, posteriormente alterado pelo Convênio ICMS nº 152/15, no sentido de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

uniformizar os procedimentos a serem observados nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS.

No âmbito da legislação tributária do estado de Minas Gerais, a referida Emenda Constitucional implicou alterações na Lei nº 6.763/75, consoante o disposto no art. 5º, § 1º, item 11, a seguir transcrito:

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. 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), em seus arts. 1º, inciso XII, e 43, § 8º, inciso II, cuidou de adensar tais comandos legais, fazendo-o nos seguintes termos:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, a Lei nº 6.763/75, em seu art. 14, § 3º, inciso II, bem como o RICMS/02 (art. 55, § 6º), assim dispõem:

Lei nº 6.763/75

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

RICMS/02

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

(...)

(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.

Vale destacar que, apesar de a proposta que veio a resultar na Emenda Constitucional nº 87/15 ter ficado conhecida como “PEC do Comércio Eletrônico”, enquadram-se no campo 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, dentre outros), bem como por pessoas físicas; enfim, por qualquer destinatário que não se caracterize como contribuinte do ICMS.

A Impugnante contesta o lançamento alegando que a alíquota interna da mercadoria por ela comercializada seria de 12% (doze por cento), não havendo assim que se falar em diferencial de alíquota devido no presente caso.

Nesse sentido, pondera que não teria havido, *in casu*, a subsunção das operações autuadas à hipótese de incidência do DIFAL.

Sustenta que:

A Fiscalização aponta a saída de "pisos" – e, mais adiante, "piso de cimento" – destinados a consumidores finais mineiros não contribuintes do imposto, o que implicaria no recolhimento do DIFAL/ICMS pela Impugnante, se devido fosse.

Ademais "se devido fosse" porque a mercadoria comercializada pela Impugnante e enviada aos adquirentes mineiros é definida, tecnicamente, como peça ou bloco de concreto pré-moldado utilizado em pavimentos intertravados, de onde desponta o nome comercial que lhe foi atribuído de piso inter, piso lista, piso drenante, entre outros.

E a correta identificação da mercadoria comercializada nas operações objeto da glosa é fundamental para que se dê, igualmente, o correto desfecho ao caso em análise, porquanto os blocos ou peças de concreto pré-moldados utilizados para pavimentação de vias são tributados, neste estado de Minas Gerais, à alíquota de 12% (doze por cento), o que conduz à conclusão de que nenhum Diferencial de Alíquota de ICMS é devido ao estado Mineiro, uma vez que a alíquota interestadual praticada entre essas duas Unidades Federativas é, também, de 12% (doze por cento).

Sendo as mercadorias fornecidas pela Impugnante peças ou blocos de concreto pré-moldados, impõe-se reconhecer, por consequência, que a alíquota interna do ICMS a elas aplicável no estado de Minas Gerais é de 12% (doze por cento), por força do que dispõe o art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.64” do RICMS/02.

Logo, como a alíquota interestadual operada entre os estados de São Paulo e Minas Gerais também é de 12% (doze por cento), nenhum Diferencial de Alíquota de ICMS era devido pela Impugnante ao estado Mineiro nas operações glosadas pela Fiscalização, razão pela qual o lançamento impugnado deve ser julgado improcedente pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG.

Nesse ponto, oportuno esclarecer que, não obstante tenha identificado corretamente as mercadorias remetidas no campo "descrição" das notas fiscais (Piso INTER, Piso LISTA, entre outros, que como visto são tecnicamente, blocos ou peças de concreto pré-moldados), a Impugnante fez constar, por lapso, a NCM 6810.19.00, quando o correto seria a NCM 6810.99.00, ambas do Subcapítulo 68.10 — Obras de cimento, de concreto (betão) ou de pedra artificial, mesmo armadas.

Foi esse lapso, absolutamente escusável, que deu ensejo à interpretação fiscal de que a Impugnante circulou mercadoria enquadrada na NCM 6810.19.00 não contemplada pela alíquota de 12% (doze por cento), uma vez que o subitem b.64 do inciso I, do RICMS/02, ao indicar esta NCM, desonera apenas as telhas e lajes planas pré-fabricadas.

Transcreve-se a seguir excertos do relatório da Fiscalização:

(...)

“Alíquota interna (piso de cimento) = 18%, de acordo com o art. 12, inciso I, alínea subalínea “d.1” da Lei Estadual no 6.763, de 26/12/1975 e art. 42, inciso I, alínea “e” do Decreto Estadual no 43.080, de 13/12/2002 (RICMS/MG) ...”.

(...)

O Fisco, por sua vez sustenta que a Impugnante pretende que outra definição de mercadoria seja dada, ou seja, que seja modificada a descrição contida nas NFs, por ela mesma emitidas, o que seria necessário para usufruir de benefício de redução de alíquota previsto na legislação mineira. (art. 42, item b.64, inciso I do RICMS/02).

Entretanto, entende que tal modificação não é possível e que não estando os pisos de concreto (descrição das notas fiscais), contemplados na subalínea “b.64” do inciso I do referido art. 42 do RICMS/02, a alíquota aplicável (também denominada de residual) é de 18% (dezoito por cento), nos termos da alínea “e” do mencionado artigo do citado dispositivo regulamentar, mostrando-se correto o lançamento em discussão.

A controvérsia dos autos é, portanto, à correta identificação da mercadoria comercializada pela Impugnante nas operações objeto da glosa tributária. Isso porque, como visto, entende a Fazenda Estadual que a mercadoria enviada aos adquirentes mineiros seria "piso de cimento", ao passo que a Impugnante sustenta tratar-se de peça ou bloco de concreto pré-moldado utilizado para pavimentação intertravada ou pisos intertravados, como comercialmente são conhecidos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante de tal quadro foi deferido o pedido de perícia formulado pela Impugnante, com a apresentação de quesitos também pela Fiscalização e elaboração de Laudo por servidor designado.

No Laudo elaborado foi esclarecido pelo Servidor designado que “a Mercadoria fabricada e comercializada pela Impugnante para o contribuinte mineiro situado em Extrema é, de fato, “paver”, ou seja, bloco pré-fabricado de concreto destina a pavimentos flexíveis intertravados, como constatado em inspeção visual.” (fls. 289).

Aduz ainda o Perito que “o produto comercializado pelas notas fiscais objeto da autuação são, de fato, semelhantes aos demais produtos e comercializados pelo setor, ou seja, blocos de concreto pré-fabricados (paver) destinados a pisos intertravados”. (fls. 289).

Prossegue o Perito informando que: *os contribuintes da amostragem do setor classifica os produtos que fabrica e comercializa nas posições NCM/SH 6810.11.00, tornando assim aplicável a alíquota de 12% (doze por cento) prevista no RICMS, mesmo considerando-se a solução a duas consultas ao COSIT da Receita Federal”* (fls. 289/290).

Acrescenta o Ilustre Perito afirmando que: “*se os produtos fossem classificados conforme sugestão da Receita Federal na posição NCM/SH 6810.19.00, ficariam sujeitas à aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) somente telhas e lajes planas pré-fabricadas, ficando os “pavers” sujeito à alíquota interna de 18%. Isto explica a adoção pelo setor da classificação 68.10.11.00, que entendemos, ser a correta, bem como alternativamente as classificações 6810.99.00 e 68.10.19.00”* (fls. 290 - Grifou-se).

Finaliza o Perito argumentado que: *neste ponto, é fundamental a informação de que efetuamos o download de DANFE's de Notas Fiscais de uma amostragem de 12 contribuintes de uma amostragem aleatória, incluindo o contribuinte autuado, tendo sido listados 281.248 (duzentos e oitenta e um mil, duzentos e quarenta e oito) itens de DANFE's emitidas para contribuintes deste Estado no período de 01/01/2017 a 14/06/2023. Destes itens, a quase totalidade dos itens similares aos itens das notas fiscais autuadas esta classificada na posição NCM/SH 6810.11.00, portanto sem a incidência da alíquota interna, sendo que somente os itens do contribuinte autuado e de um outro foram classificados nas NCM/SH 6810.19.00 ou 6810.99.00”* (fls. 290).

Assim, fica claro que o Perito entende que a classificação correta da mercadoria se dá na posição NCM/SH 6810.11.00, atraindo a incidência da alíquota de 12% (doze por cento) e afastando as exigências constante do presente Auto de Infração em razão de que suas mercadorias estarem enquadradas na subalínea b.64 do inciso I do art. 42 do RICMS/02, infra reproduzido:

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

b.64) telhas e lajes planas pré-fabricadas, classificadas no código 6810.19.00 da NBM/SH; painéis de lajes, classificados no código 6810.91.00 da NBM/SH; pré-lajes e pré-moldados, classificados no código 6810.99.00 da NBM/SH; blocos de concreto, classificados no código 6810.11.00 da NBM/SH; e postes, classificados no código 6810.99.00 da NBM/SH, em operações promovidas por estabelecimento industrial.

(...)

(Grifou-se)

Finalmente, deve ser ressaltado que como trazido no Laudo apresentado, que as soluções de consulta emitidas pelo COSIT somente vinculam os contribuintes que as tenham feito, não sendo o caso da Autuada, para as quais as Soluções apresentadas pela Fiscalização e citadas no Laudo não estabelecem um precedente obrigatório que deva ser seguido.

Neste sentido consta do Laudo Pericial a seguir transcrito:

(...)

De acordo com a legislação brasileira, as soluções de consulta emitidas pelo COSIT são respostas oficiais da Receita Federal a questionamentos específicos sobre interpretação e aplicação da legislação tributária federal. Essas respostas têm o objetivo de orientar os contribuintes sobre a interpretação do órgão em relação a determinada situação tributária. No entanto, é importante ressaltar que as soluções de consulta emitidas pelo COSIT não têm caráter vinculante para outros contribuintes, ou seja, não estabelecem um precedente obrigatório que deva ser seguido por outros contribuintes em situações semelhantes. Cada caso é analisado individualmente, levando em consideração suas próprias circunstâncias e os aspectos legais aplicáveis. Portanto, embora as consultas feitas ao COSIT sejam uma forma de obter orientação oficial da Receita Federal, elas não vinculam todos os contribuintes, mas apenas aqueles que fizeram a consulta em questão. (fls. 267).

(...)

Dessa forma, o que deve restar claro é que a descrição constante das Notas Fiscais (NF-s) emitidas, quando demonstrado nos autos que a mesma é equivocada, não tem o condão de alterar a tributação da mercadoria, sobre a qual deve incidir aquela efetivamente prevista na legislação para a mercadoria comercializada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Wertson Brasil de Souza, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir as exigências relativas às multas isoladas exigidas. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Adriana Franco de Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 25 de outubro de 2023.

André Barros de Moura
Presidente / Relator

CSP

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.593/23/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.002417055-66	
Impugnação:	40.010154650-71	
Impugnante:	Intercity Comércio e Indústria de Artefatos de Cimento Ltda CNPJ: 05.057709/0001-47	
Proc. S. Passivo:	Antônio Luiz Bueno Barbosa/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberaba	

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

Conforme acórdão, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento e recolhimento a menor do ICMS, no período de dezembro de 2017 a agosto de 2021, 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, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e as Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, também da Lei nº 6.763/75.

A controvérsia dos autos é a correta identificação da mercadoria autuada, comercialmente conhecida como “paver” ou “piso intertravado”.

A Fazenda do Estado entende que a mercadoria enviada aos adquirentes mineiros constitui “piso de cimento”, de NCM 6810.19.00, consoante destacado pela própria Empresa nas notas fiscais emitidas. E, em assim sendo, a alíquota interna da mercadoria é de 18% (dezoito por cento).

A Impugnante, por sua vez, sustenta tratar-se de “peça ou bloco de concreto pré-moldado, de NCM 6810.99.00, com alíquota interna prevista de 12% (doze por cento), igual a alíquota interestadual. Conclui, por consequência, inexistir ICMS/DIFAL por diferença entre as alíquotas.

Conforme bem identificado pela decisão majoritária, *“a correta identificação da mercadoria comercializada nas operações objeto da glosa é fundamental para que se dê, igualmente, o correto desfecho ao caso em análise”*.

Nesse sentido, foi deferido o pedido de perícia formulado pela Impugnante, com a apresentação de quesitos também pela Fiscalização e elaboração de Laudo por servidor designado.

Do relatório da perícia, insta transcrever os excertos abaixo, os quais possibilitam análise conclusiva a respeito da contenda:

3. Queira i. Perito informar se as mercadorias, objeto da lavratura deste auto de infração, estão corretamente identificadas;

(...)

Como já respondido anteriormente, a descrição dos produtos está de acordo com o catálogo da empresa (ANEXO IV - CATÁLOGO DE PRODUTOS INTERCITY).

(...)

4: Queira o i. Perito informar qual foi a NCM das mercadorias informada nos documentos fiscais autuados;

Conforme planilha do quesito 3, o NCM/SH de todos os produtos informados foram **6810.19.00.**

(...)

5: Queira o Sr. Perito informar se bloco de concreto compacto, não vazado e não armado, em formato de prisma, destinado à pavimentação intertravada de pisos (também designado como “paver”) de calçadas, ciclovias, estacionamentos, dentre outros, a que se refere a Autuada em sua impugnação, cuja CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA, foi realizada pela Receita Federal (Coordenação Geral de Tributação) na Solução de Consulta nº 98.280, publicada no DOU de 09/08/2017, seção 1, página 69 – Cosit e atualizada pela Solução de Consulta nº 98.256, publicada no DOU de 11/11/2022, seção 1, página 34 – Cosit, encontra-se entre as mercadorias a que se refere o Código NCM: 6810.19.00;

Obs. 1: As Soluções de Consulta acima citadas, são documentos públicos, disponíveis em:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/1ink.action?pidAto=85107&visao=anotado>

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/1ink.action?pidAto=127181>

Obs. 2: As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), é um documento público, disponível em:

<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/classificacao-fiscal-de-mercadorias/nesh-in-2052x.pdf>

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Obs. 3: Tabela NCM/SH do código 68.10 - Obras de cimento, de concreto ou de pedra artificial, mesmo armadas, inserida na Soluções de Consulta citadas.

68.10	Obras de cimento, de concreto ou de pedra artificial, mesmo armadas.
6810.1	Telhas, ladrilhos, placas (lajes), tijolos e artefatos semelhantes
6810.11.00	Blocos e tijolos para a construção
6810.19.00	Outros
6810.9	Outras obras
6810.91.00	Elementos pré-fabricados para a construção ou engenharia civil
6810.99.00	Outras

Sim, de acordo com ambas as respostas às consultas, os produtos fabricados e comercializados pelo contribuinte autuado encontram-se entre as mercadorias a que se refere o Código NCM: **6810.19.00**, vez tratar-se de blocos pré-fabricados de concreto para pavimento intertravado ou “paver”.

Conclusão da Solução de Consulta nº 98.280 – Cosit de 31/07/2017

“Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 68.10) e RGI 6 (textos da subposição de primeiro nível 6810.1 e de segundo nível 6810.19) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante na Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016, e em subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 807, de 2008, e alterações posteriores, a mercadoria classifica-se no código NCM 6810.19.00.”

Conclusão da Solução de Consulta nº 98.256 – COSIT de 01/11/2022

“Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 68.10) e RGI 6 (textos da subposição de primeiro nível 6810.1 e da subposição de segundo nível 6810.19), da NCM constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Gecex nº 272, de 2021, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 2022, a mercadoria CLASSIFICA-SE no código NCM 6810.19.00.”

As duas consultas ao COSIT cujas conclusões estão acima transcritas são:

Solução da Consulta 98.256 – COSIT 01/11/2022

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 6810.19.00

Mercadoria: Bloco de concreto compacto, não vazado e não armado, em formato de prisma, destinado à pavimentação intertravada de pisos, também designado como “paver”, com dimensões de 10 x 20 x 6 cm (largura x comprimento x altura) e peso de 3 kg.

Solução de Consulta nº 98.280 - COSIT 31/07/2017

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 6810.19.00

Mercadoria: Blocos de concreto não armado, em diversos formatos, utilizados principalmente em pavimentação de pisos de calçadas, ciclovias, estacionamentos, dentre outros.

Veja-se que a Receita Federal do Brasil, órgão competente para tanto, definiu que o “paver”, mercadoria autuada sem qualquer discussão, encontra-se classificada na NCM 6810.19.00.

Os votos majoritários utilizam o seguinte excerto da perícia para sustentar a decisão: *“Se os produtos fossem classificados conforme sugestão da Receita Federal na posição NCM/SH 6810.19.00, ficariam sujeitas à aplicação da alíquota de 12% somente telhas e lajes planas pré-fabricadas, ficando os “pavers” sujeito à alíquota interna de 18%. Isto explica a adoção pelo setor da classificação 68.10.11.00, que entendemos, ser a correta, bem como alternativamente as classificações 6810.99.00 e 68.10.19.00”*.

A respeito, tem-se as seguintes análises:

1 - o perito entendeu ser a classificação adotada pelo setor, NCM/SH 68.10.11.00, a correta, mas alternativamente também considerou corretas as classificações 6810.99.00 e 68.10.19.00. Ou seja, diverso do que consta do acórdão, não resta claro que o Perito entende que a classificação correta da mercadoria se dá na posição NCM/SH 6810.11.00, uma vez que, como transcrito, ele também entende corretas as classificações 6810.99.00 e 68.10.19.00;

2 - apesar do setor utilizar-se como regra a NCM/SH 68.10.11.00, a própria Autuada dela discorda, na medida em que, abandonando a NCM/SH 6810.19.00 defendida pelo Fisco, passou a adotar a NCM/SH 6810.99.00, Tal assertiva tem endosso no seguinte excerto da perícia (fls. 260/261 dos autos):

Na planilha MS-Excel INTERCITY (...), verifica-se que o contribuinte autuado emitiu no período 01/01/2017 a 22/10/2021 as Notas Fiscais classificando os produtos objeto da autuação na Classificação NCM/SH 6810.19.00. No período 30/08/2021 a 14/06/2023 passou a classificar os mesmos produtos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6810.99.00, exceto em 05 (cinco) notas que estão destacadas em que manteve a classificação anterior.

3 - o fato de o setor utilizar-se de uma NCM/SH (68.10.11.00) de forma majoritária não a faz verdadeira, nem capaz de sobrepor às definições técnicas do órgão competente para tanto. Outrossim, criticando o posicionamento do setor, a Fiscalização traz extensa e aprofundada explicação, a qual adota-se:

A Receita Federal, através da Coordenação – Geral de Tributação ao pronunciar esta Solução da Consulta (98.256), apresentou **didaticamente** os “fundamentos de sua decisão” ao identificar a mercadoria: *Bloco de concreto compacto, não vazado e não armado, em formato de prisma, destinado à pavimentação intertravada de pisos, também designado como “paver”, com dimensões de 10 x 20 x 6 cm (largura x comprimento x altura) e peso de 3 kg.*

Transcrevemos:

6. Tendo em vista que a mercadoria se trata de uma obra de concreto, a posição pertinente é a 68.10 (“**Obras de cimento, de concreto (betão) ou de pedra artificial, mesmo armadas.**”) (grifou-se). A posição selecionada apresenta os seguintes desdobramentos em subposições de primeiro nível:

68.10	Obras de cimento, de concreto (betão) ou de pedra artificial, mesmo armadas.
6810.1	- Telhas, ladrilhos, placas (lajes), tijolos e artigos semelhantes:
6810.9	- Outras obras:

O item 8 dos fundamentos da identificação, diz:

8. A mercadoria em análise se assemelha a um ladrilho, o qual também é utilizado para revestimento de uma superfície, e assentado por meio da justaposição sequencial (lado a lado) das peças. Portanto, na condição de “artigo semelhante”, o produto se classifica na subposição de primeiro nível 6810.1, a qual se desmembra nas seguintes subposições de segundo nível:

6810.1	- Telhas, ladrilhos, placas (lajes), tijolos e artigos semelhantes:
6810.11.00	-- Blocos e tijolos para a construção
6810.19.00	-- Outros

O item 10 dos fundamentos, a Receita Federal afirma:

10. Conforme entendimento expresso acima, por não se configurar como um bloco ou tijolo para “construção”, nos termos da nomenclatura, mas como peça para pavimentação de superfícies, de modo similar a um ladrilho, a mercadoria resta abarcada pela subposição de segundo nível 6810.19.00 (“-- Outros”), a qual não apresenta aberturas regionais em itens ou subitens, consistindo, portanto, em sua classificação na NCM.

Pergunto: Por que a classificação correta **NÃO** poderia ser **6810.11.00**?

Respondo: A citada subposição (...), **NÃO** abrange a mercadoria em análise, conforme definido de Receita Federal, em sua Solução de Consulta em comento, a saber:

9. Os textos das posições e subposições, assim como as Notas Legais de cada Capítulo da Nomenclatura, são escritos originalmente em inglês e francês, línguas oficiais da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, no âmbito da Organização Mundial das Aduanas (OMA). A subposição de segundo nível 6810.11 tem seu texto original, em inglês, definido da seguinte maneira: “*Building blocks and bricks*”. O termo “*Building*”, apresenta a seguinte definição no dicionário Merriam-Webster: “*a usually roofed and walled structure built for permanent use (as for a dwelling)*”; em tradução livre: uma estrutura geralmente coberta e murada construída para uso permanente (como para uma habitação). Tal definição ajuda a delimitar a abrangência do termo “*construção*” utilizado pela Nomenclatura na citada subposição, definição esta que não abrange a mercadoria em análise, diante de sua aplicação precípua.

Por todo o exposto, não se pode concordar, *data venia*, que a opinião do perito, não conclusiva quanto a uma única classificação possível, possa sustentar a decisão pela aplicabilidade da NCM 68.10.11.00, classificação essa diversa da definida pela Receita Federal do Brasil, órgão competente para tanto.

Assim, entendo que o “paver” não está contemplado na subalínea “b.64” do inciso I do referido art. 42 do RICMS/2002, sendo a alíquota aplicável (também denominada de residual) a de 18% (dezoito por cento), nos termos da alínea “e” do mencionado artigo.

E, como a alíquota interna da mercadoria é 18%, encontra-se correta a cobrança do ICMS/DIFAL e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, uma vez a previsão legal para tanto, conforme já constante do acórdão, em especial: art. 5º, § 1º, item 11 e art. 14, § 3º, inciso, ambos da Lei nº 6.763/75.

No tocante à multa isolada, o lançamento merece reparo.

Como é pacífico na doutrina e jurisprudência, as relações tributárias regem-se pelo princípio da estrita legalidade, especialmente em se tratando de normas cominativas de penalidade, hipótese em que a conduta passível de punição deve se enquadrar perfeitamente ao “tipo penal”.

No presente caso, o Fisco exige as Multas Isoladas por falta de destaque e destaque a menor do ICMS/DIFAL capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...) (Grifou-se)

Conforme os destaques supra, observa-se que se trata de multas aplicáveis em face da obrigatoriedade de consignar base de cálculo relativa à operação própria ou à substituição tributária.

Ou seja, não é aplicável à situação dos autos em que a Contribuinte deixa de consignar, ou consigna a menor, valor correspondente à base de cálculo do ICMS/DIFAL nas respectivas notas fiscais emitidas.

Portanto, não podem ser exigidas as multas isoladas aplicadas no lançamento.

Concluindo, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as multas isoladas exigidas pela Fiscalização, capituladas no art. 55, incisos VII, alínea "c", e XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

Sala das Sessões, 25 de outubro de 2023.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**