

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.560/23/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002550513-18  
Impugnação: 40.010155059-01  
Impugnante: Ambientes Brasil Soluções Globais Para Espaços de Trabalho -  
CNPJ: 12.298831/0001-70  
Proc. S. Passivo: Matheus Filipe Poletto Cardoso  
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

### **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. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da referida lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “g”, do RICMS/02. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de destaque e recolhimento do ICMS, no período de 01/11/17 a 31/12/19, 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 Federativa do Brasil de 1988 – CF/88, c/c art. 5º, § 1º, item 11 da Lei nº 6.763/75.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da referida lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “g”, do RICMS/02.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 36/46 e fls. 85/93, com os seguintes argumentos, em síntese:

- argui que o Auto de Infração afronta a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF sobre a matéria bem como a Lei Complementar (LC) nº 190/22, dado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que aquele Tribunal reconheceu a inconstitucionalidade da cobrança de DIFAL por meio do Convênio nº 93/15 no Tema 1.093;

- discorre sobre o julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.287.019 para concluir que a Fiscalização, ao exigir o pagamento do tributo a partir de 18/07/22, ignora princípios constitucionais e afronta o direito líquido e certo;

- entende que a retroatividade prevista no Convênio nº 236/21 do CONFAZ é ilegal;

- aponta quanto ao mérito da questão, que, como a Lei Complementar nº 190/22 foi publicada em 05 de janeiro de 2022, os tributos nela veiculados só podem ser cobrados a partir do exercício financeiro seguinte (ou seja, a partir de 01/01/23), com fulcro no art. 150, inciso III, alínea “b” da Constituição da República de 1988 - CR/88;

- discorre sobre a tese firmada no Tema 1.093, qual seja a de que “A cobrança do diferencial de alíquota alusiva ao ICMS, conforme introduzido pela emenda EC 87/2015, pressupõe a edição de lei complementar veiculando normas gerais” e conclui que é evidente seu direito líquido e certo de não ser onerado com o DIFAL até o início de 2023.

Diante destes argumentos, requer:

- aplicação do efeito suspensivo ao presente processo até sobrevenha o trânsito em julgado na esfera administrativa;

- suspensão da exigibilidade do crédito tributário até que decorram 90 (noventa) dias a contar da publicação da nova lei estadual regulamentando a temática;

- determinação para que a Fazenda Pública se abstenha de realizar qualquer cobrança do DIFAL, até a data de 05 de abril de 2022, data que indicaria o prazo da anterioridade nonagesimal previsto no corpo da LC nº 190/22;

- reconhecimento da inconstitucionalidade da cobrança do DIFAL;

- procedência da impugnação bem como o direito à compensação ou repetição de valores pagos a este título no ano de 2022;

- arquivamento do Auto de Infração.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 156/167, com os argumentos a seguir reproduzidos, em síntese:

- aduz que a cobrança do DIFAL tem fundamento constitucional, mais precisamente no art. 155, inciso II e § 2º, incisos VII e VIII da Magna Carta;

- acrescenta que o referido dispositivo, além de prever a apuração com base na diferença entre à alíquota interna e interestadual, atribui a obrigação de recolhimento ao remetente, no caso de destinatário não contribuinte do imposto;

- registra que no âmbito da legislação estadual, após os estados e o Distrito Federal editarem o Convênio ICMS nº 93/15, posteriormente alterado pelo Convênio ICMS nº 152/15, que disciplinou e uniformizou o tratamento a ser dado à matéria, a cobrança foi estabelecida no art. 5º, § 1º, item 11 da Lei nº 6.763/75;

- aponta que a interpretação da Impugnante acerca da decisão do STF no RE nº 1.287.019 discrepa do que foi efetivamente decidido pelo Tribunal, uma vez que este modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em relação a diversas cláusulas do Convênio ICMS nº 93/15, para que a decisão produza efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento;

- acrescenta que em relação às leis estaduais, houve a convalidação da cobrança do ICMS/DIFAL relativa aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2021, com base nas normas legislativas até então existentes, exceto para ações em curso até 24 de fevereiro de 2021;

- esclarece que ao contrário do que afirma a Impugnante, não há que se falar no presente caso, em aplicação retroativa de normas, pois o Auto de Infração atinge fatos geradores realizados entre novembro de 2017 e dezembro de 2019, aplicando-se a estes o Convênio ICMS nº 93/15, cuja incidência foi convalidada pela decisão do STF até dezembro de 2021;

- entende que, desta forma, tornam-se despiciendas as argumentações sobre aplicação do princípio da anterioridade e noventena, bem como dos respectivos subsídios que a acompanham nestes autos (Ofício nº 184/21 do COMSEFAZ e Parecer da Advocacia Geral da União - AGU).

Diante destes argumentos, pede que seja julgado procedente o lançamento.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, tendo em vista que contraria o que fora decidido pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário n.º 1287019 (Tema 1.093).

Entretanto, equivocou-se a Impugnante, por desconsiderar que a decisão em questão foi modulada, no sentido de produzir efeitos, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado, a partir de 2022, aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados, conforme ementa infratranscrita:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/2015. ICMS. OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES EM QUE HAJA A DESTINAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS LOCALIZADO EM ESTADO DISTINTO DAQUELE DO REMETENTE. INOVAÇÃO CONSTITUCIONAL. MATÉRIA RESERVADA A LEI COMPLEMENTAR (ART. 146, I E III, A E B; E ART. 155, § 2º, XII, A, B, C, D E I, DA CF/88). CLÁUSULAS PRIMEIRA, SEGUNDA, TERCEIRA E SEXTA DO CONVÊNIO ICMS Nº 93/15. INCONSTITUCIONALIDADE. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO E FAVORECIDO DESTINADO A MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE. SIMPLES NACIONAL. MATÉRIA

RESERVADA A LEI COMPLEMENTAR (ART. 146, III, D, E PARÁGRAFO ÚNICO, DA CF/88). CLÁUSULA NONA DO CONVÊNIO ICMS Nº 93/15. INCONSTITUCIONALIDADE. 1. A EC Nº 87/15 CRIOU NOVA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA ENTRE O REMETENTE DO BEM OU SERVIÇO (CONTRIBUINTE) E O ESTADO DE DESTINO NAS OPERAÇÕES COM BENS E SERVIÇOS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. O IMPOSTO INCIDENTE NESSAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES, QUE ANTES ERA DEVIDO TOTALMENTE AO ESTADO DE ORIGEM, PASSOU A SER DIVIDIDO ENTRE DOIS SUJEITOS ATIVOS, CABENDO AO ESTADO DE ORIGEM O ICMS CALCULADO COM BASE NA ALÍQUOTA INTERESTADUAL E AO ESTADO DE DESTINO, O DIFERENCIAL ENTRE A ALÍQUOTA INTERESTADUAL E SUA ALÍQUOTA INTERNA. 2. CONVÊNIO INTERESTADUAL NÃO PODE SUPRIR A AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR DISPONDO SOBRE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, CONTRIBUINTES, BASES DE CÁLCULO/ALÍQUOTAS E CRÉDITOS DE ICMS NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS COM CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO, COMO FIZERAM AS CLÁUSULAS PRIMEIRA, SEGUNDA, TERCEIRA E SEXTA DO CONVÊNIO ICMS Nº 93/15. 3. A CLÁUSULA NONA DO CONVÊNIO ICMS Nº 93/15, AO DETERMINAR A EXTENSÃO DA SISTEMÁTICA DA EC Nº 87/2015 AOS OPTANTES DO SIMPLES NACIONAL, ADENTRA NO CAMPO MATERIAL DE INCIDÊNCIA DA LC Nº 123/06, QUE ESTABELECE NORMAS GERAIS RELATIVAS AO TRATAMENTO DIFERENCIADO E FAVORECIDO A SER DISPENSADO ÀS MICROEMPRESAS E ÀS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE, À LUZ DO ART. 146, INCISO III, D, E PARÁGRAFO ÚNICO, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. 4. TESE FIXADA PARA O TEMA Nº 1.093: “A COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA ALUSIVO AO ICMS, CONFORME INTRODUIDO PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/2015, PRESSUPÕE EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR VEICULANDO NORMAS GERAIS”. 5. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO, ASSENTANDO-SE A INVALIDADE DA COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS, NA FORMA DO CONVÊNIO Nº 93/1, EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL ENVOLVENDO MERCADORIA DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE. 6. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DAS CLÁUSULAS PRIMEIRA, SEGUNDA, TERCEIRA, SEXTA E NONA DO CONVÊNIO QUESTIONADO, DE MODO QUE A DECISÃO PRODUZA EFEITOS, QUANTO À CLÁUSULA NONA, DESDE A DATA DA CONCESSÃO DA MEDIDA CAUTELAR NOS AUTOS DA ADI Nº 5.464/DF E, QUANTO ÀS CLÁUSULAS PRIMEIRA, SEGUNDA, TERCEIRA E SEXTA, A PARTIR DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE À CONCLUSÃO DESTE JULGAMENTO (2022), APLICANDO-SE A MESMA SOLUÇÃO EM RELAÇÃO ÀS RESPECTIVAS LEIS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL, PARA AS QUAIS A DECISÃO DEVERÁ PRODUZIR EFEITOS A PARTIR DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE À CONCLUSÃO DESTE JULGAMENTO (2022), EXCETO NO QUE DIZ RESPEITO ÀS NORMAS LEGAIS QUE VERSAREM SOBRE A CLÁUSULA NONA DO CONVÊNIO ICMS Nº 93/15, CUJOS EFEITOS DEVERÃO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RETROAGIR À DATA DA CONCESSÃO DA MEDIDA CAUTELAR NOS AUTOS DA ADI Nº 5.464/DF. FICAM RESSALVADAS DA MODULAÇÃO AS AÇÕES JUDICIAIS EM CURSO. (RE 1287019, RELATOR(A): MARCO AURÉLIO, RELATOR(A) P/ ACÓRDÃO: DIAS TOFFOLI, TRIBUNAL PLENO, JULGADO EM 24/02/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJE-099 DIVULG 24-05-2021 PUBLIC 25-05-2021)

Não há que se falar, assim, em qualquer afronta a princípios constitucionais.

Tampouco possui a Impugnante direito líquido e certo no presente caso, dado que é a própria decisão do STF que projeta os seus efeitos para momento futuro.

Veja-se, ainda, que também não se aplica ao caso em julgamento as considerações da Impugnante acerca da irretroatividade ou noventena. A decisão do STF é clara no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade das mencionadas cláusulas do Convênio ICMS nº 93/15 produz efeitos apenas a partir de 2022.

Isto é, optou o Tribunal por convalidar as cobranças realizadas sem o amparo de lei complementar até o exercício de 2022.

Ademais, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas 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 Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada 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.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de destaque e recolhimento do ICMS, no período de 01/11/17 a 31/12/19, 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da referida lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “g”, do RICMS/02.

A matéria decorre do comando constitucional expresso nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 - CF/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;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 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".

Verifica-se que as operações autuadas se destinavam a consumidor final não contribuinte do imposto estabelecido em Minas Gerais, estando a Impugnante situada no Paraná.

Diante do que dispõe o art. 14, § 3º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e o art. 55, § 6º, III do RICMS/02, importa asseverar a adequação dos fatos autuados à hipótese normativa em questão:

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

### 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)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, etc), bem como por pessoas físicas; enfim, por qualquer destinatário que não se caracterize como contribuinte do ICMS.

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.

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.

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.

No tocante à penalidade isolada exigida, tendo em vista que a emissão das respectivas notas fiscais não se deu em conformidade com as previsões legais, exige-se, por consequência, a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, combinado com o art. 215, inciso VI, alínea “g”, do RICMS/02.

A Lei nº 6.763/75, que consolida a legislação tributária de Minas Gerais, prevê, em seu art. 54, inciso VI, a imposição da Multa Isolada por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento, incluindo um limitador em sua aplicação, cabendo ao regulamento, no art. 215, inciso VI, alínea “g”, do RICMS/02, apenas a sua mensuração para o caso em tela. Confira-se:

### Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI- por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação;

RICMS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emitilo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

(...)

g) demais indicações não especificadas nas alíneas anteriores: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

Dessa forma, correta a multa isolada imposta, a qual destina-se a sancionar a emissão de “*documento fiscal com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emitilo com indicações insuficientes ou incorretas [...]*.”

Por fim, em relação à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, transcreve-se a seguir excerto do Acórdão nº 23.782/21/1ª do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, acerca da matéria:

ACÓRDÃO Nº 23.782/21/1ª

DESNECESSÁRIO O PEDIDO DE SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (IMPOSTO E PENALIDADES) NOS TERMOS DO ART. 151, INCISO III, DO CTN, UMA VEZ QUE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO SOMENTE SERÁ EFETIVAMENTE COBRADO APÓS A INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre reiterar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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

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

(...)

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 03 de maio de 2023.**

**Thiago Álvares Feital**  
**Relator**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Presidente / Revisora**

CSP