

Acórdão: 24.697/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002823113-17
Impugnação: 40.010156266-01
Impugnante: Duplor Comércio de Ferramentas Industriais e Serviços Ltda
CNPJ: 10.622178/0001-28
Origem: DF/Teófilo Otoni

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. Constatada a falta de 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 parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de destaque, destaque a menor e destaque com não recolhimento de ICMS/DIFAL, no período de 01/11/20 a 31/12/21, incidente em operações interestaduais de vendas de mercadorias destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, estabelecido 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 Federal (CF/88) c/c o 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, Impugnação às págs. 46/57.

Da 1ª Reformulação do Lançamento

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 71/87, entendendo que assiste razão ao Impugnante em relação à redução da base de cálculo, disposta no Convênio ICMS nº 52/91, onde alguns produtos não receberam a tributação correta, no período fiscalizado.

Aberta vista, a Impugnante não se manifesta.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 91/94.

Da Instrução Processual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CCMG determina diligência às págs. 95/96, que resulta na manifestação do Fisco de pág. 97.

O Fisco verifica a existência, no presente lançamento, de operações cujas exigências fiscais configuram crédito tributário não contencioso, com fulcro no art. 160-A, inciso I, da Lei nº 6.763/75, no art. 102, § 1º, Inciso I do RPTA e na referida Consulta Interna nº 015/2022.

Sendo assim, o Fisco desmembra o crédito tributário de natureza não contenciosa do presente lançamento e formula um novo lançamento (PTA nº 01.003415841-91 - Não Contencioso).

E, ao examinar o procedimento realizado para apuração do imposto destacado nas notas fiscais e não recolhido pela empresa, o Fisco detectou que os valores pagos, mensalmente, por apuração foram colocados no mês de pagamento e não no mês de apuração. À vista disso, o Fisco reformula o crédito tributário contencioso, às págs. 99/102.

Aberta vista, a Impugnante novamente não se manifesta.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 107/109, pedindo que seja julgada procedente a reformulação do lançamento.

Do Despacho de Mudança de Rito

A Assessoria determina a alteração do rito do processo, em razão da reformulação do crédito tributário, de modo que o rito foi convertido a rito sumário, conforme disposições do art. 150, § 3º, do RPTA.

E, ainda, as irregularidades remanescentes não se enquadram nas disposições das hipóteses contidas na Resolução nº 5.589/22, que atrairiam a manifestação de mérito por parte da Assessoria.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de destaque, destaque a menor e destaque com não recolhimento de ICMS/DIFAL, no período de 01/11/20 a 31/12/21, incidente em operações interestaduais de vendas de mercadorias destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, estabelecido 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.

A Impugnante afirma que muitos dos lançamentos especificamente relacionados não devem subsistir, em razão de equivocada interpretação da norma quanto à formação da base de cálculo, nos termos do Convênio ICMS nº 93/15, que determina a base de cálculo única.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz que devem ser considerados os benefícios de redução de base de cálculo e de isenção, conforme previsão do Convênio ICMS nº 153/15.

Aduz ter feito diversos pagamentos, registrando que devem ser reconhecidos e deduzidos do montante exigido.

Afirma que, quanto aos destaques menores do que o devido, os produtos protetores solares não seriam, na verdade, sujeitos à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), afirmada pelo Fisco na composição do crédito tributário, estando incorreta a exigência em relação a tais produtos.

Quanto a quase 4.000 (quatro mil) itens, aponta a existência de redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS nº 52/91.

Argumenta que, em razão das previsões contidas no Convênio ICMS nº 153/15, não haveria diferença a recolher, portanto, a exigência deveria ser excluída.

Quanto aos valores citados em intimação, o Contribuinte alega que houve divergência entre o valor lançado no Auto de Infração e o valor constante de ofício enviado pelo Fisco, informando a possibilidade de irregularidade.

Em resposta, a Fiscalização ressalta que o Contribuinte menciona incorretamente o Regulamento ICMS de 2023 em sua defesa, visto que os fatos geradores se deram na vigência do RICMS/02.

Informa ter acatado parcialmente argumentos e documentos apresentados pela Impugnante sobre a redução da base de cálculo, em decorrência do Convênio ICMS nº 52/91, relativa a diversos produtos. Em razão desse acatamento, o crédito tributário foi reformulado às págs. 71/87.

A alegação quanto à alíquota incidente sobre os protetores solares não foi acatada, pois a alíquota interna para tais produtos, prevista no art. 42, inciso I, subalínea “a.7”, do RICMS/02, deveria ter sido observada pela Autuada.

Esclarece que o Ofício DF/TO nº 13/2023 não configura início de ação fiscal e que os cálculos apresentados são resultado do cruzamento eletrônico de dados. Nesse ponto, acrescenta que o Contribuinte não se manifestou quando lhe foi oportunizado, de modo que foi efetuado o levantamento detalhado do diferencial de alíquota devido.

Não obstante a argumentação desenvolvida, sem razão o Contribuinte em relação às exigências remanescentes, pelas razões expostas a seguir.

Inicialmente, cumpre reforçar que a matéria dos presentes autos decorre do comando constitucional expresso nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal de 1988, com as inovações veiculadas pela Emenda Constitucional (EC) 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:

CF/88

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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 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 de Minas Gerais, a Emenda Constitucional nº 87/15 implicou em 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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:

RICMS/02

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, 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:

(...)

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:

III - em se tratando de operação ou prestação de serviço destinada a não contribuinte do imposto,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 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.

Reforça-se, nesse ponto, 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/DIFAL correspondente, bem como da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

Assim, considerando que os argumentos do Contribuinte foram acatados pelo Fisco naquilo que considerou como correto, conclui-se que foram tomadas as medidas necessárias para reformular o crédito tributário, de modo a retirar do processo valores que não são devidos e, ainda, separar em PTA distinto o crédito tributário não contencioso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às págs. 71/87 e 99/102. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 21 de maio de 2024.

Geraldo Magela Verneque Costa
Relator

Edwaldo Pereira de Salles
Presidente

m/D

CCMIG