

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.012/24/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003426269-04
Impugnação: 40.010157253-75
Impugnante: Grupo Casas Bahia S.A.
IE: 002050348.41-48
Proc. S. Passivo: MAURÍCIO BARROS
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos aos valores recolhidos a título de diferença de alíquota, referente a aquisições interestaduais de bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelos arts. 30 da Lei nº 6.763/75 e 69 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido como crédito, no mês de maio de 2023, do ICMS relativo ao diferencial entre as alíquotas interna e interestadual recolhido durante o período de 2017 a 2022, nas entradas de materiais de uso ou consumo recebidas em transferência de filial da empresa situada no estado de São Paulo.

Exigências do ICMS indevidamente apropriado, acrescido da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

No mês de maio de 2023, a Autuada se apropriou de um crédito extemporâneo mediante lançamento do valor no Campo 071 (“Outros Créditos”) da DAPI de maio de 2023 (Anexo 1 – págs. 09) e no Registro E110 do arquivo eletrônico SPED/EFD, sob o argumento de se tratar de recolhimento indevido de ICMS/Difal.

O valor do crédito indevidamente apropriado engloba tanto a parcela referente ao ICMS/Difal recolhido nas entradas do período de 2017 a 2021, a qual consta no Pedido de Restituição nº 16.001654308-65, o qual foi indeferido pela SEF/MG, quanto os valores do ICMS/Difal referentes ao exercício de 2022, que não foram objeto de pedido de restituição.

Os materiais de uso e consumo que ensejaram o aproveitamento de crédito foram adquiridos do estado de São Paulo, o qual prevê em sua legislação o benefício fiscal de não incidência do ICMS nas saídas de material de uso ou consumo com destino a outro estabelecimento do mesmo titular, conforme art. 4º, inciso VII da Lei nº 6.374/89 e art. 7º, inciso XV, do Decreto nº 45.490/00 (RICMS/SP).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 33/50 dos autos, acompanhada dos documentos de págs. 51/184.

Afirma, em apertada síntese, o que segue:

- nulidade do Auto de Infração no que concerne à ausência de fundamentação para as glosas dos créditos relativos aos fatos geradores do ano de 2022, que não foram objeto de análise prévia e indeferimento de pedido de restituição relativo a esse exercício, ao contrário do que se deu para o período de 2017 a 2021. Aduz que tal situação resulta em preterição às garantias da ampla defesa e do contraditório, em ofensa ao art. 5º, inciso LV, da CF/88;

- a autuação está baseada na equivocada premissa de que o direito à restituição do ICMS/Difal nas transferências de materiais de uso ou consumo entre as filiais da Impugnante de São Paulo e Minas Gerais decorreria de um benefício fiscal não registrado e depositado junto ao CONFAZ, quando na verdade se trata de hipótese de não incidência do imposto por ausência de fato gerador do ICMS, o que afasta a aplicação do Convênio ICMS nº 190/17. Cita as Consultas de Contribuintes nº 265/19, 289/06, 236/06 e 150/02, para reforçar seu entendimento pela regularidade do creditamento;

- o estado de Minas Gerais não tem competência para cobrar o ICMS/Difal, independentemente do advento da Lei Complementar nº 190/22, pois ainda não houve a edição da lei estadual para instituir o ICMS/Difal, nos termos daquela lei complementar;

- ainda que se entenda que a legislação mineira anterior à LC nº 190/22 é suficiente para validar a cobrança do ICMS/Difal, o estorno dos créditos apurados até 05/07/22 é indevido, nos termos das decisões do STF nas ADIs nºs 7066, 7070 e 7078, no sentido de ser necessário o respeito à anterioridade nonagesimal para início dos efeitos da LC nº 190/22;

- alternativamente, caso se entenda pela inaplicabilidade da anterioridade nonagesimal, ao menos devem ser afastadas as glosas feitas para os créditos apurados até 21/12/19, data de início da vigência do § 17 do art. 43 do RICMS/02, que passou a prever a incidência do ICMS/Difal nas operações interestaduais alcançadas por não incidência concedida pelo estado de origem sem previsão em lei complementar;

- devem ser afastadas as multas de revalidação e isolada, pois a Impugnante não utilizou de subterfúgios para furtar-se ao recolhimento do ICMS. Alternativamente, deve ser afastada a cumulação das referidas multas e, também, a incidência de juros de mora sobre a multa de revalidação.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de págs. 186/200, refuta as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 201/215 opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

O Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Diz que não foi apresentada a fundamentação que justificou a glosa dos créditos de ICMS relativos ao período de janeiro a dezembro de 2022.

Reclama que sem o exato conhecimento dos elementos para a constituição do crédito tributário e para a imputação da penalidade há preterição ao seu direito à ampla defesa e ao contraditório da Impugnante.

Em que pesem os seus argumentos, não lhe assiste razão

O objeto da autuação é um só, e trata-se do valor indevidamente creditado pela Contribuinte no campo 110 de sua EFD e no campo 71 de sua DAPI no período de referência maio de 2023.

E dentre estes valores, conforme deixa claro o Fisco no relatório fiscal do Auto de Infração e no Relatório Fiscal Complementar às págs. 05/08, foram objeto de atuação os créditos de ICMS/DIFAL relacionados com as aquisições de materiais de uso e consumo remetidos por estabelecimento do mesmo titular sediado em São Paulo.

A motivação e a base legal para o estorno estão devidamente registradas no lançamento, tanto nos campos “Relatório” e “Base Legal/Infringência” do Auto de Infração (págs. 01/02), quanto no Relatório Fiscal Complementar ao AI (págs. 05/07).

Além disso, antes do estorno, a Impugnante foi intimada a apresentar a memória de cálculo e maiores esclarecimentos a respeito da origem desse crédito extemporâneo, conforme Termo de Intimação nº 003/2023 (págs. 11/12), respondido no e-mail de pág. 14 e o Termo de Intimação nº 020/2023, respondido no e-mail de pág. 19.

A partir desses documentos, observa-se que mesmo antes da notificação do AI, a Impugnante já tinha plena ciência do objeto e dos motivos que levaram o Fisco a formalizar o presente lançamento, inexistindo o alegado cerceamento de defesa

O que se verifica é que o Auto de Infração foi lavrado com observância de todos os requisitos pertinentes a tal ato administrativo, disciplinados no art. 89 do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08 c/c art. 142 do CTN.

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 RPTA.

Induidoso que o Autuado 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.

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Da Matéria Julgada por Decisão Irrecorrível da 2.^a Câmara do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais

Conforme relatado, a autuação versa sobre a exigência do ICMS indevidamente creditado extemporaneamente pelo Contribuinte em maio de 2023, relativo ao diferencial de alíquotas recolhido quando das entradas de materiais de uso e consumo recebidos em transferência de estabelecimento do mesmo titular sediado no estado de São Paulo. O período autuado vai de janeiro de 2017 a dezembro de 2022.

Exige-se o ICMS acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso XXVI da referida lei.

Em sede de preliminar, cumpre esclarecer que, como reconhecido pela Impugnante, parte da matéria de fato e de direito objeto da autuação neste PTA já foi apreciada e julgada pela 2.^a Câmara deste Conselho de Contribuinte de Minas Gerais em 02/08/23, Acórdão nº. 23.531/23/2.^a

O referido PTA teve como nascedouro o requerimento de restituição pela ora Impugnante, então requerente, dos valores de ICMS/DIFAL (ICMS Diferencial de Alíquotas) recolhidos por ela no período de 2017 a 2021, através do PTA n.º 16.001654308-65.

Naquela ocasião, a então Requerente solicitou que a restituição lhe fosse concedida através do creditamento de valores no campo OUTROS CRÉDITOS da DAPI (Declaração de Apuração e Informação do ICMS)

Parte do pedido foi indeferido sob o argumento principal de que o ICMS DIFAL seria devido sobre as aquisições de materiais de uso consumo remetidos por estabelecimento do mesmo titular sediado no estado de São Paulo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isso porque a não incidência sobre operações de transferência prevista naquele estado tinha e tem a natureza de benefício fiscal concedido por norma não depositada e revalidada pelo CONFAZ, conforme exige o Convênio ICMS nº 190/2017.

Diante do indeferimento do seu pedido, a Requerente, ora Autuada, apresentou impugnação.

Contudo, em maio de 2023, antes que a impugnação fosse julgada, ela se creditou do ICMS para o qual pedira a restituição.

Posteriormente, a 2ª Câmara do CCMG julgou parcialmente procedente a Impugnação e reconheceu a incidência do ICMS/DIFAL sobre as transferências de materiais de uso e consumo oriundos do estado de São Paulo.

Entendeu aquela Câmara que a legislação paulista, tanto no inciso VII, art. 4º. da Lei nº. 6.374/89 quanto no inciso XV do art. 7º do Decreto 45.490/00 – RICMS/SP, considera a não incidência na saída com destino a outro estabelecimento do mesmo titular de material de uso e consumo como um benefício fiscal.

Considerou que para que um benefício fiscal concedido por uma outra unidade da Federação seja válido perante o estado de Minas Gerais, ou qualquer outra unidade da Federação é absolutamente necessário que haja seu registro e depósito junto ao CONFAZ, conforme disposto no Convênio ICMS nº 190/17, o que não ocorreu no caso da norma paulista.

Por sua vez, considerando que a legislação mineira é bem clara quanto a incidência do ICMS sobre o Diferencial de Alíquota pela entrada de mercadorias destinadas a uso e consumo originárias de outra unidade da Federação (art. 5º, § 1º, item 6 da Lei nº 6.763/75), a 2ª Câmara do CCMG julgou parcialmente procedente a Impugnação da Requerente para manter o indeferimento do pedido de restituição o ICMS/DIFAL recolhido sobre as operações de transferências provenientes de São Paulo.

23.531/23/2ª

EMENTA

RESTITUIÇÃO – ICMS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO REFERENTE A PAGAMENTO INDEVIDO, A TÍTULO DE ICMS-DIFAL, NAS ENTRADAS DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DE USO E CONSUMO DA REQUERENTE. A FISCALIZAÇÃO DEFERE PARCIALMENTE O PLEITO EM RELAÇÃO AO RECEBIMENTO EM TRANSFERÊNCIA DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO DE FILIAIS LOCALIZADAS NOS ESTADOS DO RIO DE JANEIRO E DO PARANÁ. NÃO DEMONSTRADO O DIREITO À RESTITUIÇÃO PLEITEADA EM RELAÇÃO AOS VALORES REMANESCENTES.

IMPUGNAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

NESTE SENTIDO, AO OBSERVAR A LEGISLAÇÃO PAULISTA TRANSCRITA NOS AUTOS ACERCA DESTE TEMA, É POSSÍVEL

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PERCEBER QUE LÁ EXISTE O RECONHECIMENTO DA NÃO INCIDÊNCIA PELA SAÍDA COM DESTINO A OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR DE MATERIAL DE USO E CONSUMO COMO UM BENEFÍCIO FISCAL, CONFORME O ART. 4º, INCISO VII, DA LEI Nº 6.374/89 E O ART. 7º, INCISO XV, DO DECRETO Nº 45.490/00 (LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE SÃO PAULO).

(...)

NO ENTANTO, PARA QUE UM BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELO ESTADO DE SÃO PAULO SEJA VÁLIDO PERANTE O ESTADO DE MINAS GERAIS, CONFORME DISPOSTO NO CONVÊNIO ICMS Nº 190/17, É FUNDAMENTAL E NECESSÁRIA A COMPROVAÇÃO DE SEU REGISTRO E DEPÓSITO, PELO ESTADO DE SÃO PAULO, JUNTO AO CONFAZ.

CONTUDO, A CONTRIBUINTE NÃO COLACIONOU ESTA PROVA QUE INEXISTE NOS AUTOS.

AS DEMONSTRAÇÕES TRAZIDAS PELA CONTRIBUINTE AFETAS AO ATIVO PERMANENTE TRATAM DE BENS DO ATIVO QUE NÃO SÃO OBJETO DESTA CONTENDA.

ATÉ AS CONSULTAS COLACIONADAS PELA DEFESA NÃO TRATAM DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO, MAS DE ATIVO PERMANENTE, PELO QUE, IMPROCEDENTE O PLEITO OFERTADO NESTE PORMENOR.

OPORTUNO TAMBÉM REGISTRAR QUE A CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 265/19, TRAZIDA PELA CONTRIBUINTE AO CASO CONCRETO, REALMENTE TRATA DA ENTRADA INTERESTADUAL DE MATERIAL DE USO OU CONSUMO E BENS DO ATIVO PERMANENTE, PORÉM NÃO FAZ QUALQUER ALUSÃO AO DEPÓSITO E REGISTRO PERANTE O CONFAZ DE TAL BENESSE, DESCUMPRINDO OS PRECEITOS CONVENIADOS.

COM RELAÇÃO À DESONERAÇÃO REFERENTE À NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS NAS SAÍDAS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO COM DESTINO A OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, NÃO FOI LOCALIZADO O REGISTRO E DEPÓSITO DE TAL BENEFÍCIO FISCAL, PELO ESTADO DE SÃO PAULO, JUNTO AO CONFAZ, CUJO PRAZO ENCERROU-SE NO DIA 31/12/20, BEM COMO TAL DESONERAÇÃO NÃO CONSTA DO ANEXO ÚNICO DO DECRETO Nº 63.320/18 – NORMA PAULISTA QUE DIVULGA A RELAÇÃO DOS ATOS NORMATIVOS REFERENTES A ISENÇÕES, INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS OU FINANCEIRO-FISCAIS TRATADOS NO CONVÊNIO ICMS 190/17.

AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELA REQUERENTE, NÃO HÁ DÚVIDAS DE QUE A CITADA EXONERAÇÃO TRIBUTÁRIA É UM BENEFÍCIO FISCAL, POR FORÇA DO INCISO XVII DO § 4º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS Nº 190/17 E DO ART. 4º, INCISO VII DA LEI Nº 6.374/89.

(...)

Todavia, a despeito da decisão acima referida, agora, de forma inusitada, em razão da Impugnante ter desconsiderado o transcorrer do mencionado processo de restituição e ter se creditado do ICMS cuja restituição fora negada por decisão administrativa tomada pela 2.^a Câmara, a mesma matéria de fato e de direito é novamente trazida para apreciação e julgamento por este CCMG.

Através do Auto de Infração em apreço, o Fisco estorna os créditos relativos àquele mesmo ICMS/DIFAL cuja restituição tivera o indeferimento mantido pela 2.^a Câmara de julgamento do CCMG. E novamente em sua atual Impugnação, a Autuada apresenta o argumento de que seria indevido o ICMS/DIFAL, utilizando-se dos mesmos fundamentos de sua defesa ofertada no processo de restituição de PTA nº 16.001654308-65.

Ora, imperioso concluir pela impossibilidade da reapreciação do presente caso no que diz respeito à discussão específica sobre a incidência do ICMS/DIFAL nas operações já examinadas. A matéria de fato e de direito já foi apreciada e julgada pela 2.^a Câmara, Acórdão nº 23.531/23/2^a, de 02/08/23.

Trata-se de uma decisão irrecurável, a qual não tem previsão de ser revista por outra câmara deste Conselho, a não ser pela Câmara Especial, e em situações específicas.

Não se pode julgar novamente a matéria uma vez que ela é concernente a uma questão já definitivamente decidida por este Conselho.

Desta feita, pelo exposto, decide-se por não caber a esta 3.^a Câmara de Julgamento do CCMG a reapreciação da matéria de fato e de direito já julgada pela 2.^a Câmara deste mesmo Conselho.

Nesse sentido, julga-se restar prejudicada a reanálise da matéria concernente ao período que vai de 2017 a 2021, devendo ser acatada e mantida a decisão da 2.^a Câmara deste conselho consubstanciada no Acórdão nº 23.531/23/2^a.

Não obstante o entendimento exposto, importa ressaltar que o presente lançamento trata do estorno de créditos de ICMS/DIFAL vinculados às aquisições de materiais de uso e consumo.

Assim, neste lançamento, apesar da matéria de fato ser a mesma discutida no mencionado PTA de restituição, há em relação a matéria de direito uma nuance que lhe torna, ainda que parcialmente, distinta daquela versada naquele processo de restituição.

No presente caso, analisa-se o direito da Impugnante ao crédito lançado por ela no campo Outros Créditos da DAPI.

O objeto do presente lançamento vai além do suposto direito de restituição do Impugnante.

Não se trata tão somente da discussão sobre a incidência, ou não do ICMS/DIFAL sobre as aquisições de materiais de uso e consumo oriundos, em operação de transferência, do estado de São Paulo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Visa-se aqui, a discussão do direito da Impugnante de se apropriar daqueles créditos.

Neste ponto, cumpre indagar: qual é a natureza desse crédito? São créditos relativos ao ICMS/DIFAL recolhidos sobre a transferência de material de uso e consumo de remetente estabelecido em outra unidade da Federação.

Ora, é preciso lembrar que o processo sobre a restituição do imposto já foi ultrapassado e a matéria foi decidida, não cabendo sua nova apreciação.

O crédito estornado no presente lançamento não se constitui em uma modalidade de restituição autorizada pela fazenda pública.

Trata-se agora tão somente de avaliar a possibilidade do creditamento efetuado pelo Impugnante. Como dito, por um lado ele foi desautorizado e ocorreu a revelia do Fisco. Por outro lado, uma vez que esse ato – o creditamento - desvinculou-se do processo de restituição já mencionado, a ação deve ser analisada dentro de suas características próprias, as quais dizem respeito ao aproveitamento de créditos de ICMS vinculados a aquisições de materiais de uso e consumo.

Posto isso, há que se destacar que o aproveitamento de créditos de ICMS vinculados às aquisições de materiais de uso e consumo está vedado até 01 de janeiro de 2033, conforme LC nº 87/96 c/c art.70, inciso III, do RICMS/02.

Lei Complementar nº 87/96

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;

RICMS/02

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até a data estabelecida em lei complementar federal, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Desta feita, ainda que não se considere prejudicada a reapreciação da questão ora abordada, o exame do objeto específico do lançamento o estorno de créditos de ICMS revela o acerto do trabalho fiscal, haja visto ser vedada a apropriação de créditos do imposto vinculado às entradas de materiais de uso e consumo.

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

Do Mérito

Uma vez ultrapassada a matéria relativa ao período de 2017 a 2021, passe-se a análise do mérito acerca do período autuado relativo a 2022.

A Impugnante defende a tese de que a autuação está fundamentada na premissa equivocada de que não seria devida a restituição do ICMS/DIFAL pago nas remessas entre filiais da Impugnante de São Paulo para Minas Gerais, uma vez que o estado de São Paulo não teria registrado e depositado o suposto benefício fiscal no CONFAZ.

Argumenta que tal desoneração não é um benefício ou incentivo fiscal, mas sim o reconhecimento de que as operações de transferências de tais materiais não configuram fato gerador do ICMS (não incidência).

Cita-se a legislação:

Lei nº 6.374/89 - São Paulo

Dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS

(...)

CAPÍTULO II

Dos Benefícios Fiscais

SEÇÃO I

Da Não-Incidência

Artigo 4º - O imposto não incide sobre: (Redação dada ao artigo pela Lei 10.619/00, de 19-07-2000; DOE 20-07-2000)

(...)

VII - a saída com destino a outro estabelecimento do mesmo titular de material de uso ou consumo;

(...)

Decreto nº 45.490/00 - RICMS/SP

(...)

DO IMPOSTO

(...)

CAPÍTULO II - **Dos Benefícios Fiscais**

(...)

Seção II - Da Não-Incidência

Artigo 7º - O imposto não incide sobre:

(...)

XV - a saída, com destino a outro estabelecimento do mesmo titular, de material de uso ou consumo;

(...)

(Destacou-se)

Aduz que o procedimento da Fiscalização diverge da orientação da “*Consultoria Tributária da Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais*”, que,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em diversas oportunidades, reiterou sua posição de que não é devido o diferencial de alíquotas se a operação no estado de origem não for tributada pelo ICMS (não incidência):

Cita Consultas de Contribuintes n.º 265/2019; 289/2006; 236/2006. Abaixo, trechos da Consulta n.º 265/2019:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE N.º 265/2019

PTA N.º :45.000019029-54

CONSULENTE: Greca Distribuidora de Asfaltos S/A

ORIGEM: Guarulhos - SP

ICMS - USO E CONSUMO E ATIVO IMOBILIZADO - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL - NÃO INCIDÊNCIA - CÁLCULO - DIFAL - Nas operações interestaduais de transferência de materiais de uso e consumo ou bens do ativo immobilizado submetidas à não incidência do ICMS no estado de origem, não será devido o diferencial de alíquotas previsto no inciso VII do art. 1º do RICMS/2002.

CONSULTA:

1 - Nas transferências destinadas ao estabelecimento mineiro, promovidas por estabelecimento localizado em outro Estado, com bens do ativo immobilizado e ou materiais de uso ou consumo, com a não incidência do ICMS, está correto o entendimento de que não incide o recolhimento do diferencial de alíquotas em favor deste Estado, nos termos do inciso VII do art. 1º do RICMS/2002?

2 - Caso a resposta anterior seja negativa, uma vez que não haverá alíquota interestadual para ser confrontada com a alíquota interna, caso este Estado entenda que seja devido o recolhimento do diferencial de alíquota, com deverá proceder na realização do cálculo, qual alíquota e base de cálculo a ser aplicada?

RESPOSTA:

1 - Sim. Neste caso, como a operação com o bem do ativo immobilizado ou material de uso e consumo está submetida à não incidência na unidade da Federação originária, o diferencial de alíquotas não será devido. Neste sentido, vide também as Consultas de Contribuinte nos 220/2005, 289/2006 e 218/2009.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 17 de dezembro de 2019.

A Impugnante ressalta, ainda, que em nenhum momento o Convênio ICMS n.º 190/17, ao contrário do sustentado pelo Fisco mineiro, previu a necessidade de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

registro e depósito no Confaz das hipóteses de não incidência dispostas nas legislações estaduais:

Convênio ICMS nº 190/17

Cláusula quarta - O registro e o depósito na Secretaria Executiva do CONFAZ da documentação comprobatória correspondente aos atos concessivos dos benefícios fiscais, inclusive os correspondentes atos normativos, de que trata o inciso II do caput da cláusula segunda, devem ser feitas até as seguintes datas:

I - 31 de dezembro de 2020, para os atos vigentes em 8 de agosto de 2017;

II - 31 de dezembro de 2020, para os atos não vigentes em 8 de agosto de 2017.

(...)

Em que pesem os seus argumentos, não lhe assiste direito aos créditos relacionados com o exercício de 2022.

Como visto, a Impugnante apoia a sua tese naquilo que afirma ser o entendimento da própria SEF/MG, sobre a matéria em questão. Cita Consultas de Contribuintes que corroborariam os seus argumentos.

Equívoca-se a Impugnante.

Apesar das Consultas de Contribuintes do estado de Minas Gerais citadas por ela, em especial, a de n.º 265/2019, expuserem o entendimento de que se não houver tributação sobre a transferência na unidade da Federação de origem da operação, não há que se falar em diferencial de alíquotas, pois não há alíquota interestadual a ser confrontada, este não se aplica ao caso.

Dentre as consultas de contribuintes citadas pela Impugnante para subsidiar a sua tese, a mais recente é a de n.º 265/2019. Ela foi publicada em 17 de novembro de 2019.

Acontece que logo em seguida a publicação desta consulta, foi editado o Decreto nº 47.806, de 20/12/19, que acrescentou ao art.43, do RICMS/02, o § 17, o qual previu expressamente e de forma clara que a partir de 21 de dezembro de 2019, ocorreria a incidência do ICMS/DIFAL mesmo nos casos em que a operação ou prestação interestadual estivesse alcançada por não incidência, concedida pela unidade da Federação de origem sem a previsão em lei complementar.

Observe-se o dispositivo regulamentar citado:

RICMS/02

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:

(...)

§ 15. caso a operação ou prestação interestadual esteja alcançada por isenção ou redução da base de cálculo na unidade da Federação de origem,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

concedida em desacordo com a Lei Complementar Federal nº 24, de 7 de janeiro de 1975, e não reinstituída pela Lei Complementar Federal nº 160, de 2017, e Convênio ICMS nº 190, de 2017, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual devido a este Estado será calculado nos termos dos §§ 8º e 11, caso em que o valor do imposto a ser utilizado a título de alíquota interestadual consistirá naquele que reflita a carga tributária efetivamente cobrada pelo Estado de origem;

(...)

§ 17. O disposto no § 15 se aplica também nos casos em que a operação ou prestação interestadual estiver alcançada por não incidência, concedida pela unidade da Federação de origem sem a previsão em lei complementar.

Da leitura dos dispositivos acima, depreende-se que, ainda que se pudesse argumentar que a tese da Impugnante encontraria algum amparo nas citadas consultas, em especial naquela de n.º 265/2019, elas perderam o seu efeito com a edição do Decreto nº 47.806, pois que esse estabeleceu norma conflitante com o seu entendimento.

Assim, no presente caso, uma vez que se julga operações ocorridas em 2022, nenhuma dúvida paira sobre a existência de previsão legal para a incidência do ICMS/DIFAL sobre as operações de transferência de materiais de uso e consumo promovidas por estabelecimento de mesma titularidade da Autuada, sediado no estado de São Paulo, uma vez que a regra excludente da incidência naquele estado não foi depositada e revalidada no CONFAZ, conforme exige o Convênio nº 190/06.

Assim, por tratar-se de um benefício fiscal concedido sem origem em Lei Complementar, o estado de Minas Gerais passou a exigir o ICMS/DIFAL sobre as aquisições de materiais de uso consumo recebidas em transferência por contribuintes mineiros.

Repita-se, por oportuno, o anteriormente exposto por ocasião da análise do estorno de créditos relativos ao período compreendido entre 2017 e 2021.

O aproveitamento de créditos de ICMS vinculados às aquisições de materiais de uso e consumo está vedado até 01 de janeiro de 2033, conforme LC nº 87/96 e c/c art. 70, inciso III, do RICMS/02.

Nesse sentido, o estorno de créditos de ICMS empreendido no presente lançamento revela o acerto do trabalho fiscal, haja visto ser vedada a apropriação de créditos do imposto vinculado às entradas de materiais de uso e consumo.

Noutro tópico, a Impugnante alega que Minas Gerais não teria legitimidade para exigir o ICMS/DIFAL. Isso porque, para que seja possível a cobrança de qualquer imposto constitucionalmente previsto, é necessária a sua previsão em lei complementar, a teor do art. 146, inciso III, alínea “a”, da Constituição Federal.

Diz que o Estado não detinha competência para cobrar o ICMS/DIFAL até o advento da LC nº 190/22, a qual foi responsável por veicular normas gerais definindo os critérios que compõem a hipótese de incidência do referido imposto.

Afirma que ainda que se entenda que a legislação mineira anterior à LC nº 190/22 é suficiente para validar a cobrança do ICMS/DIFAL, o estorno dos créditos apurados até 05/07/22 é indevido, nos termos das decisões do STF nas ADIs nºs 7066, 7070 e 7078, no sentido de ser necessário o respeito à anterioridade nonagesimal para início dos efeitos da LC nº 190/22.

O seu entendimento encontra-se equivocado.

Como bem destaca o Fisco em sua manifestação, não obstante o fato de ambos se originarem de um diferencial de alíquotas, o imposto que deu origem ao creditamento indevido objeto do presente e-PTA é diferente daquele que é tratado na Lei Complementar nº 190/22.

O ICMS/Difal objeto do presente AI diz respeito à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, devida pela entrada, em estabelecimento de contribuinte do ICMS, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso ou consumo desse estabelecimento. Ele está previsto no art. 5º, § 1º, item 6, da Lei nº 6.763/75, já transcrito.

Lado outro, o ICMS/Difal tratado na Lei Complementar nº 190/22 é aquele devido na saída interestadual de mercadorias destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS, como se vê da própria ementa da lei:

Lei Complementar nº 190/22

Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para regulamentar a cobrança do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto.

(...)

Assim, forçoso concluir que os argumentos da Defesa não fazem qualquer sentido, uma vez que baseados em uma legislação que não é aplicável à situação fática em análise, qual seja, a Lei Complementar nº 190/22.

Por essa razão eles devem ser afastados de plano.

A Defesa aduz que devem ser afastadas as multas de revalidação e isolada, pois a Impugnante não utilizou de subterfúgios para furtar-se ao recolhimento do ICMS.

Pede, alternativamente, que seja afastada a cumulação das referidas multas e, também, a incidência de juros de mora sobre a multa de revalidação.

Entretanto, razão não lhe assiste

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As multas exigidas estão em consonância com a lei, sendo elas a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão da falta de pagamento do imposto (descumprimento de obrigação principal) e a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, do mesmo diploma legal, em razão de apropriar crédito do imposto em desacordo com a legislação tributária (descumprimento de obrigação acessória). Observe-se os dispositivos:

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.

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, de forma que não se vislumbra a alegada dupla penalização do mesmo fato jurídico.

Além disso, a aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, à pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária relativa ao creditamento, ocorre o inadimplemento pelo Contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI, da mencionada lei.

A alegação de que não utilizou subterfúgios para furtar-se ao recolhimento do ICMS, não obstante ser falsa (já que a Autuada se creditou de imposto que teve a restituição negada e que era objeto de impugnação ainda sob análise do CCMG), mostra-se irrelevante para o deslinde da questão, pois a responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente ou dos resultados obtidos, conforme previsto no art. 136 do CTN:

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

No que tange aos juros de mora, a legislação prevê expressamente a sua incidência sobre a multa de ofício (multa de revalidação), pelo índice de correção adotado para os débitos fiscais federais (Taxa Selic), com termo inicial no primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito, nos termos dos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 2º, *caput*, da Resolução nº 2.880/97:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

(...)

Resolução nº 2.880/97

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

(...)

No caso específico da multa de revalidação, como se depreende do art. 226, supra, seu fato gerador é o não recolhimento do imposto. Como consequência, seu vencimento ocorrerá na mesma data do tributo (não obstante sua exigência ser formalizada apenas na lavratura do AI), razão pela qual os juros de mora incidirão já no mês subsequente ao do vencimento do imposto.

Registre-se que o art. 113 do CTN afirma que *“a obrigação principal que surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dele decorrente”*, bem como que *“a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”*. (Destacou-se)

Na mesma linha, o art. 139 do mesmo diploma legal acrescenta que *“o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza dela”*.

Da análise conjunta desses dois dispositivos legais é possível depreender que o CTN estabelece um regime jurídico único, que abrange tanto a cobrança do tributo quanto das penalidades pecuniárias, sujeitando-os a regras de atualização semelhantes.

Assim, o conceito de “crédito tributário” utilizado pela legislação é mais amplo do que o de tributo, pois engloba também as penalidades pecuniárias, que podem já nascer com a natureza de obrigação principal (multa de mora/revalidação por descumprimento de obrigação principal), quanto podem se converter em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (multa isolada por descumprimento de obrigação acessória).

Por essa razão, as regras de incidência da correção monetária e dos juros de mora alcançam todo o crédito tributário, ou seja, tanto o tributo quanto as penalidades pecuniárias.

Corretas, portanto, as penalidades exigidas e a aplicação dos juros de mora sobre a multa de revalidação, na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Maurício Barros e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Mário Eduardo G. Nepomuceno Júnior. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 13 de agosto de 2024.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente

P