

Acórdão: 25.051/24/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001739707-84
Impugnação: 40.010157864-12 (Coob.)
Impugnante: MM Bordados e Costura Ltda (Coob.)
CNPJ: 09.335026/0001-65
Autuada: MM Bordados e Costura Ltda
IE: 001059792.00-10
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - RECOLHIMENTO A MAIOR. Pedido de restituição de ICMS a título de diferencial de alíquotas, sob o fundamento de recolhimento à menor do imposto em virtude de não ter sido considerada a redução de base de cálculo prevista no item 19, Parte 1 do Anexo II do RICMS/23, para máquina de impressão por jato de tinta, de uso industrial (NBM/SH: 8443.39.10), prevista no subitem 32.17 da Parte 4 do citado anexo do RICMS/23. Legítimo o direito à restituição pleiteada em face das disposições contidas no § 7º, inciso II do art. 12 do RICMS/23.

Impugnação procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição dos valores pagos em 06/10/23, relativamente ao ICMS diferencial de alíquotas (ICMS/DIFAL), por não ter sido considerada a redução de base de cálculo para a mercadoria: máquina de impressão por jato de tinta, de uso industrial de NBM/SH 8443.39.10, conforme previsão no Anexo II do RICMS/23.

A Fiscalização propõe o deferimento parcial do pedido conforme Parecer de fls. 14/15.

A Repartição Fazendária, em Despacho de fls. 15, deferiu parcialmente o pedido.

Da Impugnação

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 23/25, acompanhada dos documentos de fls. 26/37 com os argumentos infra elencados em síntese:

- informa que, inicialmente, calculou incorretamente o valor do ICMS diferencial de alíquotas (ICMS/DIFAL) por não ter sido observada a redução de base de cálculo prevista no Anexo II do RICMS/23, parte 1, item 19 para a máquina de impressão por jato de tinta, de uso industrial prevista no subitem 32.17, Parte 4 do Anexo II do citado dispositivo regulamentar;

- apresenta a memória de cálculo que considera ser a correta, aplicando a redução de base de cálculo de 51,11% (cinquenta e um inteiros e onze centésimos por cento);

- relata que a legislação tributária não explicita o percentual de redução de base cálculo no caso de aquisição interestadual e por isso afirma que deve ser usado o percentual de redução de base de cálculo de 51,11%, (cinquenta e um inteiros e onze centésimos por cento) aplicável às operações internas, mesmo que a máquina tenha sido adquirida de fornecedor estabelecido no estado de São Paulo;

- acrescenta, de forma implícita, que a intenção do legislador é adotar o mesmo percentual de redução de base de cálculo das operações ou prestações internas, pelo fato de fazer referência ao dispositivo “§7º, inciso II, do art. 12 do RICMS/23” no item 19.1 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/23, que traz a expressão “*caso a operação ou prestação interna*” no referido dispositivo do regulamento;

- aponta que na orientação tributária DOLT/SUTRI nº 002/16 o item 1.3.1, alínea ‘b’, o qual trata de operações interestaduais com benefício no destino, ao considerar o benefício em questão, a redução é aplicada no destino e não na operação interestadual.

Requer a procedência da Impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 40/44, refuta as alegações da Defesa com os argumentos a seguir, em síntese:

- esclarece que, embora a Impugnante tenha se referido à Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e a legislação mineira se baseie na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias fundamentada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), há equivalência entre as normas;

- informa que devido à redução de base de cálculo ser considerada isenção parcial, os dispositivos do Anexo II do RICMS/23 devem ser interpretados literalmente;

- observa que a Impugnante, ao utilizar o argumento de que implicitamente a intenção do legislador é adotar o mesmo percentual de redução de base de cálculo nas operações interestaduais e internas, incorre em extrapolação da literalidade do texto, uma vez que há uma clara distinção no percentual de redução a depender da operação (interna ou interestadual);

- relata que a Impugnante cita que o item 19.1 do Anexo II faz menção ao inciso II do §7º do art. 12 do RICMS/23, o qual se refere a base de cálculo do ICMS/DIFAL com benefício fiscal (isenção ou redução de base de cálculo);

- aduz que no retrocitado dispositivo, é trazida a expressão “*caso a operação ou prestação interna*” e por isso a Impugnante argumenta que deve ser usado o percentual de redução de base de cálculo aplicável às operações internas, isto é, 51,11% (cinquenta e um inteiros e onze centésimos por cento);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entende que nesse raciocínio, houve excesso da interpretação literal do regulamento, uma vez que há referência ao detalhamento do cálculo do ICMS/DIFAL e é trazido o termo “*caso*” o qual se trata de conjunção condicional;

- registra que além disso, a Impugnante faz menção ao item 1.3.1, alínea ‘b’ da DOLT/SUTRI nº 002/16 e alega que, pelo fato de ser mencionado o termo “*benefício no destino*” na Orientação Tributária supramencionada, interpretou que o percentual de redução de base de cálculo a ser utilizado é o de operação interna 51,11% (cinquenta e um inteiros e onze centésimos por cento), e não o da operação interestadual: 26,66% (vinte e seis inteiros e sessenta e seis centésimos por cento);

- assevera que houve um excesso na interpretação, pois, o referido item estabelece apenas que deve ser observada a legislação do destino da operação para verificar se há a previsão de benefício fiscal para fins de calcular o ICMS/DIFAL.

Pede a manutenção do deferimento parcial da restituição pleiteada.

DECISÃO

Trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS diferencial de alíquotas – ICMS/DIFAL, sob o fundamento de não ter sido considerada a redução de base de cálculo prevista no item 19 Parte 1 do Anexo II do RICMS/23 para Máquina de impressão por jato de tinta, de uso industrial (NBM/SH: 8443.39.10), prevista no subitem 32.17 da Parte 4 do mesmo anexo do RICMS/23.

Com base no item 19.1 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/23, que estabelece a dispensa de complementação do imposto, exceto em se tratando de operação sujeita à alíquota de 4% (quatro por cento), hipótese em que será devido o imposto correspondente ao Diferencial de Alíquotas (DIFAL), o imposto será calculado nos termos do inciso II do § 7º do art. 12 do supracitado regulamento. A máquina adquirida é importada, pois houve destaque de 4% (quatro por cento) na nota fiscal de aquisição interestadual.

Em Despacho às fls. 14/15, o Delegado Fiscal de Divinópolis deferiu parcialmente o pedido de restituição, comprovando o recolhimento a maior do ICMS diferencial de alíquotas por não ter sido considerada a redução de base de cálculo prevista no Anexo II do RICMS/23, mas, considerando que a máquina foi adquirida de São Paulo, aplica no cálculo o percentual correspondente às operações interestaduais, de 26,66% (vinte e seis inteiros e sessenta e seis centésimos por cento) e não às operações internas, de 51,11% (cinquenta e um inteiros e onze centésimos por cento).

O que se discute neste processo é o correto percentual a ser aplicado para a redução de base do ICMS diferencial de alíquotas – ICMS/DIFAL.

Primeiramente, veja-se como dispõe a legislação tributária pertinente, vigente à época do fato gerador em análise:

RICMS/23

Art. 3º - A incidência do ICMS sobre as operações relativas à circulação de mercadorias alcança também:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - a entrada, no território do Estado, decorrente de operação interestadual, de mercadoria ou bem destinados a estabelecimento de contribuinte, para uso, consumo ou integração ao seu ativo imobilizado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;

(...)

Art. 12 (...)

(...)

VI - na entrada, no território do Estado, decorrente de operação interestadual, de mercadoria ou bem destinados a estabelecimento de contribuinte, para uso, consumo ou integração ao seu ativo imobilizado, a que se refere o inciso III do art. 3º deste regulamento, o valor da operação, observado o seguinte:

(...)

§ 7º - Nas hipóteses dos incisos VI, VIII, XII e XVI do caput, caso as operações ou prestações interestaduais ou internas estejam alcançadas por isenção ou redução de base de cálculo, para o cálculo do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual devido a este Estado, será observado o seguinte:

I - (...)

II - caso a operação ou prestação interna a consumidor final neste Estado esteja alcançada por redução de base de cálculo:

a) incluir, para fins do disposto no art. 18 deste regulamento, ao valor da operação ou prestação, o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria ou serviço na unidade da Federação de destino;

b) sobre o valor obtido na forma da alínea "a" será aplicado o percentual previsto para a redução de base de cálculo;

c) sobre a base de cálculo reduzida será aplicada a alíquota interna estabelecida para a operação ou prestação a consumidor final;

d) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea "c" e o resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação ou prestação;

(...) (Grifou-se)

E, conforme a Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 002/16, que trata do ICMS relativo ao diferencial de alíquota após as alterações implementadas pela Emenda Constitucional nº 87/15, item 1.3.1, infra reproduzida:

Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 002/16

1.3.1. Operações interestaduais destinadas a consumidor final estabelecido em Minas Gerais, contribuinte do ICMS

(...)

b) com benefício fiscal no destino

Nos casos em que a operação ou prestação interna a consumidor final neste Estado estiver alcançada por redução da base de cálculo, o cálculo do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual incidente sobre as operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidor final, contribuinte do ICMS, conforme inciso I do § 8º c/c inciso II do § 9º, ambos do art. 43 do RICMS/2002, será realizado da seguinte forma:

1º) excluir do valor da operação, o valor do imposto correspondente à operação interestadual regularmente destacado no documento fiscal;

2º) incluir no valor acima encontrado, o valor do imposto calculado por meio da aplicação da alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria neste Estado, inclusive o adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT, quando houver, cujo resultado corresponderá à base de cálculo antes da redução;

3º) reduzir a base de cálculo conforme determina o dispositivo que concede o benefício;

4º) aplicar a alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria neste Estado sobre a base de cálculo reduzida, inclusive o adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT, quando houver, de forma que o valor do imposto devido a este Estado será a diferença positiva entre o resultado do cálculo demonstrado e a parcela do imposto devida à unidade da Federação de origem, correspondente à utilização da alíquota interestadual.

Conforme afirmado anteriormente, o cálculo do adicional de alíquota, previsto no § 1º do art. 82 do ADCT (2%) e regulamentado neste Estado pelo Decreto nº 46.927/2015, quando houver, será realizado juntamente com o ICMS relativo ao diferencial de alíquota, embora o recolhimento deste adicional seja realizado em separado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exemplificação do cálculo do valor do imposto devido a título de diferencial de alíquota incidente sobre as operações interestaduais destinadas a consumidor final contribuinte do ICMS estabelecido neste Estado, com a existência de benefício fiscal no destino:

Operações interestaduais destinadas a consumidor final estabelecido em Minas Gerais contribuinte do ICMS - com benefício fiscal no destino	
a) Valor da operação	R\$ 1.000,00
b) ICMS regularmente destacado (alíquota: 12%)	R\$ 120,00
c) Cálculo da exclusão do ICMS operação interestadual da base de cálculo, considerando-se o imposto regularmente destacado no documento fiscal	R\$ 1.000,00 - R\$ 120,00
d) Valor da operação sem o ICMS operação interestadual	R\$ 880,00
e) Base de Cálculo do ICMS diferencial de alíquota, considerando-se a alíquota interna de 18% + 2% (adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT)	R\$ 1.100,00 (R\$ 880,00 / 1-alíquota interna) = (R\$880,00 / 0,80)
f) Base de cálculo reduzida em 20% no destino	R\$ 880,00 (R\$ 1.100,00 x 0,8)
g) Aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo reduzida, considerando-se a alíquota interna de 18% + 2% (adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT)	R\$ 176,00 (R\$ 880,00 x 20%)
h) Valor total a ser recolhido ao Estado de destino: ICMS diferencial de alíquota + adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT	R\$ 56,00 (R\$ 176,00 - R\$ 120,00)
h.1) Valor devido a título de adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT, considerando o adicional de 2%	R\$ 17,60 (R\$880,00 x 2%)
h.2) Valor devido a título de ICMS diferencial de alíquota	R\$ 38,40 (R\$ 56,00 - R\$ 17,60)

Ressalte-se que se o benefício fiscal concedido neste Estado resultar em um valor de ICMS, calculado para a operação interna, menor que o valor do imposto incidente sobre a operação interestadual, não haverá ICMS - diferencial de alíquota a recolher.

Acrescente-se que na hipótese em que a operação interestadual estiver alcançada por isenção ou redução de base de cálculo na unidade federada de origem, concedida em caráter geral, mediante convênio celebrado e ratificado pelos Estados e pelo Distrito Federal, conforme Lei Complementar nº 24/1975, o imposto devido corresponderá também à diferença positiva demonstrada no item “h” da tabela, considerando no abatimento o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual estabelecida nas Resoluções do Senado Federal nos 22/1989 e 13/2012 sobre o valor da operação de que trata o item “a”.

Note-se que os preceitos acima transcritos, embora se refiram ao RICMS/02, possuem redação similar aos dispositivos regulamentares do atual RICMS/23.

Assim, infere-se que, havendo redução de base de cálculo no Estado de origem, prevista para as operações internas, o cálculo do ICMS/DIFAL levará em conta tal redução, situação essa que se amolda perfeitamente ao caso dos autos.

Nesse sentido também, o entendimento da SEF/MG, externado em várias Consultas de Contribuintes respondidas pela Superintendência de Tributação – SUTRI, dentre as quais a Consulta de Contribuintes nº 040/16. Confira-se:

Consulta de Contribuintes nº 040/16

3 - Está correto o entendimento de que, sempre que houver previsão de benefícios fiscais em carga tributária reduzida para as operações internas, mesmo que estes benefícios tenham sido concedidos de forma unilateral, esta redução deverá ser considerada para efeitos do cálculo do DIFAL, tornando, assim, equivalentes as cargas tributárias previstas para as mercadorias, independentemente de sua origem?

(...)

RESPOSTA:

(...)

3 - No caso de a operação interna destinada a consumidor final estiver alcançada com redução da base de cálculo concedida neste Estado, para o cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida a este Estado, será observado o disposto no inciso II do § 9º do art. 43 do RICMS/2002, in verbis:

II - caso a operação ou prestação interna a consumidor final neste Estado esteja alcançada por redução da base de cálculo:

a) incluir, para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento, ao valor da operação ou prestação, o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria ou serviço na unidade da Federação de destino;

b) sobre o valor obtido na forma da alínea “a” será aplicado o percentual previsto para a redução da base de cálculo;

c) sobre a base de cálculo reduzida será aplicada a alíquota interna estabelecida para a operação ou prestação a consumidor final;

d) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea “c” e o resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação ou prestação;

Cabe observar que não deverão ser consideradas no cálculo do DIFAL as reduções de base de cálculo previstas nas operações internas com mercadoria produzida em Minas Gerais, não alcançando assim aquela produzida em outro Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, conforme dito anteriormente, a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a operação considerará, também, se for o caso, o adicional de dois pontos percentuais relativo ao FEM.

Na hipótese, o DIFAL será devido caso haja diferença positiva entre as cargas tributárias previstas para as operações interna e interestadual.

Em outras palavras, vale dizer que, caso esse benefício fiscal resultar em um valor de ICMS menor que o valor do imposto incidente sobre a operação interestadual, não haverá ICMS - DIFAL a recolher.

Note-se que, sendo o ICMS/DIFAL a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, e existindo redução da base de cálculo para a mercadoria na origem, tanto para operações internas quanto interestadual, porém em percentuais diferentes, como tratado no presentes autos, por óbvio, a redução a ser considerada será aquela prevista para a operação interna, tendo em vista a lógica desse preceito que é assegurar, ao Estado de destino do bem um recolhimento que corresponda ao imposto equivalente caso o mesmo bem fosse adquirido em seu território, deduzido o valor do imposto recolhido ao Estado de origem.

Portanto, em face das normas vigentes, restou comprovado o recolhimento indevido do ICMS/DIFAL, objeto do presente pleito, visto que foi recolhido a maior, ou seja, não foi computada, em seu cálculo, a redução da base de cálculo prevista para as mercadorias em questão, devida nas operações internas neste Estado.

Dessa forma reconhecido o direito à restituição pleiteada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente a impugnação. Vencidos os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes, que julgavam improcedente a impugnação. 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. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2024.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora

Cindy Andrade Morais
Presidente / Revisora

CS/D

25.051/24/3ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.051/24/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001739707-84
Impugnação: 40.010157864-12 (Coob.)
Impugnante: MM Bordados e Costura Ltda (Coob.)
CNPJ: 09.335026/0001-65
Autuada: MM Bordados e Costura Ltda
IE: 001059792.00-10
Origem: DF/Divinópolis

Voto proferido pelo Conselheiro Dimitri Ricas Pettersen, 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 decisão majoritária da 3ª Câmara tomada no julgamento do lançamento objeto deste Acórdão, para fins de cálculo do ICMS Diferencial de Alíquotas, o percentual de redução de base de cálculo sobre a operação de aquisição, em operação interestadual, de máquina, aparelho ou equipamento, industriais, relacionados na Parte 4 do Anexo II é aquele previsto para as operações internas, conforme disposto no item 19, alínea “c” da Parte 1 do Anexo II, do RICMS/23.

Por decorrência, entendeu a 3ª Câmara que deve ser considerado no cálculo do ICMS/DIFAL o percentual de redução de base de cálculo de 51,11% - previsto para a operação interna - e não o percentual de 26,66%, previsto para as operações interestaduais.

Este Conselheiro discordou da decisão tomada pela maioria da 3ª Câmara por entender que a redução de base de cálculo a ser considerada na mencionada operação é aquela prevista para a operação interestadual, tal qual disposto no item 19, alínea “b” do Anexo II, do RICMS/23.

O referido dispositivo é claro ao prever que nas operações de saídas interestaduais dos produtos acima mencionados a redução de base de cálculo aplicável a operação é de 26,66%.

Por sua vez, conforme dispõe o item 19.1 da Parte 1 do Anexo II, do RICMS/23, no caso de aquisição das mercadorias supra citadas, em operação interestadual tributada sob a alíquota do ICMS de 4% (quatro por cento), o diferencial de alíquotas será calculado nos termos do inciso II do § 7º do art. 12 deste regulamento. Veja-se o dispositivo:

RICMS/23

Art. 12 - Salvo disposição diversa prevista neste regulamento, a base de cálculo do ICMS é:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 7º - Nas hipóteses dos incisos VI, VIII, XII e XVI do caput, caso as operações ou prestações interestaduais ou internas estejam alcançadas por isenção ou redução de base de cálculo, para o cálculo do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual devido a este Estado, será observado o seguinte:

(...)

II - caso a operação ou prestação interna a consumidor final neste Estado esteja alcançada por redução de base de cálculo:

a) incluir, para fins do disposto no art. 18 deste regulamento, ao valor da operação ou prestação, o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria ou serviço na unidade da Federação de destino;

b) sobre o valor obtido na forma da alínea "a" será aplicado o percentual previsto para a redução de base de cálculo;

(...)

Como se vê, o inciso II do § 7º do art. 12, do RICMS/23 estipula a fórmula de cálculo do ICMS/DIFAL no caso em que a operação ou prestação interna a consumidor final neste Estado esteja alcançada por redução de base de cálculo.

Neste ponto, cumpre destacar o disposto na alínea "b" do inciso II, transcrito acima; o dispositivo comanda que no cálculo do ICMS/DIFAL seja aplicado o percentual previsto para a redução de base de cálculo.

Percebe-se que a regra não é precisa para casos como o presente - o qual conta com redução de base de cálculo tanto para as operações internas, quanto para as externas - sobre qual redução de base de cálculo ela se refere; se aquela prevista para as operações internas, ou a prevista para as operações interestaduais.

Entendemos, nessa medida, que em razão do ICMS/DIFAL se tratar de um imposto que tem como referência operações interestaduais de aquisições de bens para ativo imobilizado ou materiais de uso e consumo, a redução de base de cálculo a ser considerada, no presente caso, é aquela prevista para a operação interestadual, tal como disposto no item, 19, alínea "b", c/c item 19.1, ambos do Anexo II, do RICMS/23.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2024.

Dimitri Ricas Pettersen
Conselheiro