

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.490/17/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000580363-91
Impugnação: 40.010141481-37
Impugnante: Arcelormittal Brasil S.A.
IE: 362094007.13-72
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatado o recolhimento a menor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo e bens do ativo permanente. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 1º da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 8º, inciso I, alíneas “a” a “c” do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS referente ao diferencial de alíquotas (DIFAL), devido a Minas Gerais por ocasião de entradas, no estabelecimento da Autuada, de mercadorias adquiridas junto a empresas situadas em outras unidades da Federação destinadas a uso, consumo ou ativo permanente.

As infrações ocorreram no período de janeiro a maio de 2016 devido à inobservância das regras contidas nas alíneas “a” a “c” do inciso I do § 8º do art. 43 do RICMS/02, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 1º da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 100/116, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 243/248.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a maio de 2016, em face da constatação da inobservância das regras contidas no art. 43, § 8º, inciso I, alíneas “a” a “c” do RICMS/02, vigente desde 1º de janeiro de 2016, que determina a forma de cálculo do DIFAL relativo às aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas a uso, consumo ou ativo permanente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As exigências fiscais estão respaldadas no art. 5º, § 1º, item “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 1º, todos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

(...)

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

(...)

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

(...)

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 1º Nas hipóteses dos itens 6, 10, 11 e 12 do § 1º do art. 5º, o regulamento estabelecerá como será calculado o imposto, devido a este Estado, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.

Oportuno esclarecer que a cobrança do DIFAL tem por pressuposto a equalização da carga tributária dos contribuintes mineiros com os contribuintes de outras unidades da Federação, propiciando ao fornecedor mineiro igualdade de competição na medida em que a carga tributária incidente sobre a operação interestadual seja equivalente àquela praticada internamente para transações comerciais semelhantes.

Por sua vez, o RICMS/02, prevê a cobrança do diferencial de alíquotas nos seguintes dispositivos:

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

VII - a entrada, em estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do *caput* do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Quanto à fórmula para apuração do diferencial de alíquota, o Decreto nº 46.930/15, com efeitos a partir de 01/09/16, assim dispõe:

DECRETO Nº 46.930, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2015 (MG de 31/12/2015)

Altera o Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, e dá outras providências.

Art. 2º O art. 43 do RICMS fica acrescido dos §§ 8º a 14, com a seguinte redação:

“Art. 43 (...)

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:

I - na hipótese do inciso VII do *caput* do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento:

a.1) do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

a.2) ao valor obtido na forma da subalínea “a.1” será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

b) sobre o valor obtido na forma da subalínea “a.2” será aplicada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

c) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea “b” e o valor do imposto relativo à operação interestadual, assim considerado o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação de que trata a subalínea “a.1” antes da exclusão do imposto; II

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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".

§ 9º Nas hipóteses do § 8º, caso as operações ou prestações interestaduais ou internas estejam alcançadas por isenção ou redução da base de cálculo concedidas nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 7 de janeiro de 1975, 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 seguinte:

I - caso a operação ou prestação interestadual esteja alcançada por isenção ou redução da base de cálculo na unidade da Federação de origem, o imposto devido será calculado na forma do inciso I do § 8º, em se tratando de operação destinada a contribuinte do imposto, ou do inciso II do mesmo parágrafo, em se tratando de operação ou prestação destinada a não contribuinte do imposto;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interestadual sobre o valor da operação ou prestação;

III - caso a operação ou prestação interna a consumidor final neste Estado esteja alcançada por isenção, não será devida a parcela do imposto de que trata este parágrafo.

§ 10. Nas hipóteses dos §§ 8º e 9º, a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a operação considerará, também, o adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas previstas para as operações internas de que trata o art. 12-A da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, estabelecido para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República.

§ 11. Para cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual na hipótese do inciso XI do caput do art. 1º deste Regulamento será aplicado, sobre a base de cálculo prevista no inciso XIII do caput deste artigo, o percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a prestação a consumidor final neste Estado e a alíquota interestadual.

§ 12. O disposto nos §§ 8º a 11 aplica-se, também, ao contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte:

I - estabelecido em outra unidade da Federação, nas hipóteses dos incisos XII e XIII deste Regulamento;

II - estabelecido neste Estado, nas hipóteses dos incisos VII e XI do art. 1º deste Regulamento.

§ 13. Na operação interestadual destinada a consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outra unidade da Federação ou na prestação interestadual de serviço com destino a outra unidade da Federação, tomada por consumidor final não contribuinte do imposto, o contribuinte mineiro que promover a operação ou prestação, para cálculo do imposto devido a este Estado, deverá:

I - 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;

II - aplicar a alíquota interestadual sobre o valor obtido na forma do inciso I.

§ 14. O disposto no § 13 deste artigo não se aplica às operações ou prestações interestaduais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

promovidas por contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte.”

Conforme se verifica da impugnação, os cálculos realizados pela Fiscalização para apuração do crédito tributário não foram combatidos. Ao contrário, a Autuada se ateve somente em consubstanciar sua defesa no que tange à validade do ato normativo que subsidia a presente autuação, qual seja, o Decreto nº 46.930/15.

Contudo, o ICMS devido pelo diferencial de alíquotas encontra previsão na Constituição Federal, em seu art. 155, § 2º, inciso VII.

De acordo com esse dispositivo, nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuintes 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 lógica desse preceito é assegurar ao estado de destino do bem um recolhimento que corresponda ao imposto que incidiria caso o mesmo bem fosse adquirido em seu território, deduzido o valor do imposto recolhido ao estado de origem.

Como o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo, nos termos do art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, a base de cálculo da operação interna deve ser ajustada, pois a diferença entre a alíquota interna e a interestadual aumenta o valor do ICMS e, conseqüentemente, a sua base de cálculo.

Portanto, em nenhum momento o Poder Executivo definiu base de cálculo ou majorou tributo, o que, de fato, extrapolaria a sua competência. O decreto questionado simplesmente descreveu a forma de cálculo a ser seguida, em conformidade com a legislação que lhe é superior, notadamente a Constituição da República e a Lei Complementar nº 87/96.

A forma de cálculo prevista no decreto só poderia ser diferente se houvesse disposição específica em contrário, o que não ocorre na Lei Complementar nº 87/96.

Já a Lei Estadual nº 6.763/75 estabelecia, até 31 de dezembro de 2015, que a base de cálculo do imposto era o valor da operação ou prestação sobre a qual foi cobrado o imposto na unidade de Federação de origem (art. 13, § 1º). Por esta razão, o imposto era calculado de forma diferente até então.

Como este instrumento, que excepcionava a regra geral, foi revogado pela Lei nº 21.871, publicada em 2 de outubro de 2015 e com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, o RICMS/02 foi adequado para que o imposto passasse a ser calculado de modo a considerar o seu próprio valor na base de cálculo, em conformidade com o art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96.

Ressalta-se que a adequação regulamentar se deu em observância ao preceito legal estabelecido pelo § 1º do art. 12 da Lei nº 6.763/75, que delegou ao RICMS/02 a competência para estabelecer a forma de cálculo do DIFAL, *ipsis litteris*:

Art. 12 (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Nas hipóteses dos itens 6, 10, 11 e 12 do § 1º do art. 5º, o regulamento estabelecerá como será calculado o imposto, devido a este Estado, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.

Resta claro, portanto, que o decreto questionado não majorou ou criou qualquer tributo, nem estabeleceu nova base de cálculo para a exação, somente externou a adequação da forma de cálculo do diferencial de alíquotas, seguindo delegação determinada por lei, e em consonância com os preceitos da Lei Complementar 87/96 e também com o que determina a Constituição da República/88.

Assim, não merecem prosperar os questionamentos acerca da validade do § 8º do art. 43, do RICMS/02.

Registre-se, por oportuno, que, segundo informações da Fiscalização em sua manifestação fiscal (fls. 248), a própria Autuada alterou o seu procedimento, a partir de junho de 2016, passando a calcular corretamente o DIFAL, veja-se:

“Reiteramos, por fim, que a ARCELORMITTAL passou a calcular corretamente o DIFAL a partir de junho de 2016, conforme demonstra a sua Escrituração Fiscal Digital.”

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força da limitação de sua competência constante do inciso I 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;

(...)

Legítima, portanto, a exigência do ICMS decorrente da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, relativamente às mercadorias destinadas a uso, consumo e ativo permanente do estabelecimento da Impugnante, nos termos da autuação.

Dessa forma, a Multa de Revalidação foi corretamente exigida nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências relativas ao período de janeiro a março de 2016. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Valter de Souza Lobato. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio Ataíde de Castro (Revisor) e Geraldo da Silva Datas.

Sala das Sessões, 13 de junho de 2017.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.490/17/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000580363-91	
Impugnação:	40.010141481-37	
Impugnante:	Arcelormittal Brasil S.A.	
	IE: 362094007.13-72	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS devido a título de diferencial de alíquota, no período de janeiro a maio de 2016, relativo a aquisição de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo permanente de fornecedores estabelecidos em outras unidades da Federação.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

A imputação fiscal se origina do entendimento do Fisco de que a Impugnante teria desrespeitado a norma contida nas alíneas “a” a “c” do inciso I do § 8º do art. 43 do RICMS/02, que teria sua vigência iniciada em 1º de janeiro de 2016, por força do estabelecido no § 1º do art. 12 da Lei n.º 6.763/75.

Veja-se o que dispõem os citados dispositivos:

RICMS/02

CAPÍTULO VIII

Da Base de Cálculo

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:

I - na hipótese do inciso VII do caput do art. 1º deste Regulamento:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento:

a.1) do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

a.2) ao valor obtido na forma da subalínea "a.1" será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

b) sobre o valor obtido na forma da subalínea "a.2" será aplicada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

c) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea "b" e o valor do imposto relativo à operação interestadual, assim considerado o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação de que trata a subalínea "a.1" antes da exclusão do imposto;

.....

Lei n.º 6.763/75

CAPÍTULO V

Da Alíquota e da Base de Cálculo

SEÇÃO I

Das Alíquotas

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

.....

§ 1º Nas hipóteses dos itens 6, 10, 11 e 12 do § 1º do art. 5º, o regulamento estabelecerá como será calculado o imposto, devido a este Estado, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.

.....

Importa observar que a redação dos dispositivos acima transcritos foi dada, respectivamente, pelo art. 2º do Decreto n.º 46.930, de 30 de dezembro de 2015 e pelo art. 2º da Lei n.º 21.781, de 1º de outubro de 2015.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ou seja, a forma pela qual a Fiscalização exige o cálculo no caso presente somente foi publicada em 30 de dezembro de 2015.

Desde a promulgação da Constituição Federal de 1988 até a publicação da Emenda Constitucional n.º 87/15, a tributação das operações interestaduais de aquisição de mercadorias por estabelecimentos contribuintes do ICMS, na condição de consumidores finais, sempre foi a mesma, a saber:

- 1) ao estado de origem das mercadorias, cabia o imposto calculado mediante a aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação; e,
- 2) ao estado de destino das mercadorias, cabia o imposto (chamado de "Diferencial de Alíquotas") correspondente à diferença entre a alíquota interna (ditada pelo estado de destino) e a interestadual (estabelecida por resolução do Senado Federal), calculado sobre o mesmo valor da operação que serviu de base para apuração do ICMS devido ao Estado de origem.

Tal regra foi observada por todos os estados, inclusive por Minas Gerais. Esta afirmação é confirmada pela redação do art. 13, § 1º da Lei n.º 6.763/75 e do art. 43, inciso XII do RICMS/02.

Entretanto, com a publicação da Emenda Constitucional n.º 87/15, o tratamento tributário previsto para as operações interestaduais realizadas entre contribuintes e não contribuintes do ICMS foi alterado. As operações interestaduais cujos destinatários são não contribuintes do ICMS passaram a ser tributadas nos mesmos moldes das operações entre contribuintes, possibilitando a repartição do ICMS entre os estados de origem e destino.

A alteração trazida pela Emenda Constitucional n.º 87/15 ensejou, inclusive, a celebração pelos estados e o Distrito Federal do Convênio ICMS n.º 93/15, para estabelecer os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada.

Portanto, o Convênio ICMS n.º 93/15 e a Emenda Constitucional n.º 87/15 não tratam, especificamente, da situação do caso ora analisado, qual seja, operação interestadual entre estabelecimentos contribuintes do ICMS.

Assim, fica claro que, tanto a Emenda Constitucional n.º 87/15 quanto o Convênio ICMS n.º 93/15 tratam das operações realizadas por contribuintes com destino a não contribuintes do ICMS, não afetando as regras do ICMS exigido nas operações interestaduais entre contribuintes do ICMS.

No entanto, o estado de Minas Gerais, a partir de tais normas, modificou sua legislação para alterar também a forma de apuração do Diferencial de Alíquotas nas operações realizadas entre contribuintes.

Para formalizar a alteração da forma de apuração do Diferencial de Alíquotas devido nas operações interestaduais realizadas entre contribuintes do ICMS, o estado de Minas Gerais revogou o dispositivo da Lei n.º 6.763/75 que definia sua base de cálculo e delegou ao Poder Executivo a competência para determinar o cálculo

do ICMS nas operações destinadas a consumidor final contribuinte, nos termos da redação dada ao art. 12, § 1º, conforme acima transcrito.

Exercendo esta autorização legislativa o Poder Executivo inseriu o § 8º ao art. 43 do RICMS/02, também transcrito anteriormente, cujo inciso I disciplinou a base de cálculo do Diferencial de Alíquota nas operações entre contribuintes estabelecendo que, no caso de operações com mercadorias destinadas a consumidor final contribuinte do ICMS, a base de cálculo do imposto corresponderá ao valor da operação integrado pelo próprio ICMS apurado com base na alíquota interna determina em nosso estado.

Destaque-se, pela importância, que a Lei n.º 6.763/75 dizia, textualmente, até 31 de dezembro de 2015, que a base de cálculo do imposto era o valor da operação ou prestação sobre a qual foi cobrado o imposto na unidade de Federação de origem (art. 13, § 1º). Por esta razão, o imposto era calculado de forma diferente até então.

Resta claro que o Decreto n.º 46.930/15 foi o instrumento real utilizado pelo estado de Minas Gerais para instituir a nova fórmula de cálculo do Diferencial de Alíquota do ICMS. Também está claro que a nova forma de cálculo majorou o valor devido pela inclusão da clamada sistemática “por dentro”. Além disso, somente e após a publicação do Decreto n.º 46.930/15, foi plenamente possível ao contribuinte efetuar o recolhimento de acordo com o novo entendimento do Fisco Estadual.

Portanto, a partir da autorização legislativa, o estado de Minas Gerais criou, por decreto, uma nova base de cálculo para o Diferencial de Alíquota incidente sobre as operações interestaduais que destinam mercadorias a consumidor final contribuinte do ICMS, resultando em aumento do *quantum* de imposto a ser recolhido.

Essa é a motivação da autuação em exame, pois a Impugnante não adotou a nova sistemática de cálculo do ICMS nas aquisições de mercadorias (para consumo próprio) realizadas no período de janeiro a maio de 2016.

Ao Conselho de Contribuintes não é dado negar vigência a dispositivo da legislação. Assim, este voto não questionará a forma de cálculo instituída pelo estado de Minas Gerais. Contudo, com base no mesmo fundamento, não é dado ao Conselho de Contribuintes negar vigência a dispositivos constitucionais que ditam, inclusive, princípios aos quais todas as normas e agentes devem se submeter.

Nesta linha, de acordo com o art. 150, inciso III, alínea “c” da Constituição Federal, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar tributos antes de decorridos 90 (noventa) dias da data em que tenha sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, devendo ser observada, ainda, a regra da anterioridade.

A garantia da espera nonagesimal refere-se, não só ao princípio da não surpresa como também ao da própria publicidade, garantindo que o contribuinte tenha conhecimento daquilo que dele esta sendo cobrado.

Portanto, a observância mínima de 90 (noventa) dias, contados da data de publicação do ato normativo que acarretou a mudança na carga tributária, se presta também para que o contribuinte, conhecendo a nova norma, saiba como aplica-la e possa adequar-se a tal aplicação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O princípio nonagesimal além de evitar surpresas capazes de impactar negativamente o planejamento econômico, preserva a segurança jurídica e proteção da confiança quanto à carga tributária existente em determinado momento.

Assim, é necessário, ao conceder ao contribuinte uma previsão sobre a modificação da carga tributária, dar-lhe ciência de como o tributo majorado será recolhido, de modo que ele possa ajustar seus processos e seu fluxo de caixa para absorver as mudanças realizadas na legislação.

Em função desse objetivo de proteger os contribuintes, não há dúvidas de que a noventena constitui-se em dispositivo que não pode ser relegado, nem mesmo pelo julgamento administrativo.

É fato que o estado de Minas Gerais publicou a Lei n.º 21.781, em 1º de outubro de 2015 e com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016. Contudo, citada lei se limitou a revogar o dispositivo da Lei n.º 6.763/75 que definia a base de cálculo do Diferencial de Alíquota para o fato gerador entrada (art. 13, § 1º) e a delegar ao Poder Executivo a função de estabelecer a forma de cálculo do ICMS nas operações destinadas a consumidor final contribuinte (nova redação dada ao art. 12, § 1º da Lei n.º 6.763/75).

Os contribuintes apenas tiveram conhecimento da majoração, bem como da forma de cálculo que levou a tal majoração com a publicação do Decreto n.º 46.930, em 31 de dezembro de 2015.

Para que o devido atendimento do prazo nonagesimal possa ser atingido, é necessário que sua contagem se inicie a partir da data de publicação do Decreto n.º 46.930/15, pois apenas a partir de suas normas foi possível ao contribuinte conhecer a majoração e a nova forma de cálculo do Diferencial de Alíquota. Logo, a alteração promovida pelo Decreto n.º 46.930/15 somente pode ser aplicada com efeitos a partir de abril de 2016. Tendo em vista que a presente autuação se refere ao período de janeiro a maio de 2016, não há como se manter as exigências fiscais relativas ao período compreendido entre janeiro e março de 2016.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas ao período de janeiro a março de 2016.

Sala das Sessões, 13 de junho de 2017.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira