

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.069/22/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002055236-91
Impugnação: 40.010153226-70
Impugnante: Body Builders Suplementação Esportiva Ltda
CNPJ: 14.871851/0001-14
Proc. S. Passivo: Andres Garcia Gonzales/Outro(s)
Origem: DF/Montes Claros

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. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da mencionada lei.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). Constatado que a Autuada não recolheu o ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do art. 2º, inciso VII e art. 3º, inciso I, alínea “b”, ambos do Decreto nº 46.927/15. Corretas as exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/01/18 a 31/12/20, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (ICMS/DIFAL), incidente em operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais.

A presente cobrança é devida em decorrência do que dispõe o art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da Constituição da República, c/c 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.

A autuação versa também sobre a cobrança do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) previsto no art. 12-A, inciso VII, c/c art. 12-A, § 5º, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 91/103.

A Fiscalização acata parcialmente os argumentos da Impugnante e reformula o lançamento às fls. 134.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 139.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 141/150.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/01/18 a 31/12/20, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (ICMS/DIFAL), incidente em operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, conforme relação contida no Anexo 04 do PTA.

Versa, também, sobre a cobrança do adicional de dois pontos percentuais na alíquota interna relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) prevista para as operações interestaduais que tenham como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto.

A matéria decorre do comando constitucional expresso nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal/88, com as inovações veiculadas pela Emenda Constitucional nº 87/15.

Com efeito, esse dispositivo constitucional prevê que caberá ao estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, inclusive nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, não contribuinte do imposto.

Confira-se:

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

a) (revogada);

b) (revogada);

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

Diante disso, os estados e o Distrito Federal editaram o Convênio ICMS nº 93/15, posteriormente alterado pelo Convênio ICMS nº 152/15, no sentido de uniformizar os procedimentos a serem observados nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS.

No âmbito da legislação tributária do estado de Minas Gerais, a referida Emenda Constitucional implicou alterações na Lei nº 6.763/75, consoante o disposto no art. 5º, § 1º, item 11, a seguir transcrito:

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

11) a operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;

(...)

Art. 13 A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º- C - Nas hipóteses dos itens 11 e 12 do § 1º do art. 5º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação, obtida por meio da inclusão do valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria ou serviço.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como não poderia deixar de ser, o Regulamento do ICMS (RICMS/02), em seus arts. 1º, inciso XII, e 43, § 8º, inciso II, cuidou de adensar tais comandos legais, fazendo-o nos seguintes termos:

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

XII - a operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;

(...)

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 8º Para cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida a este Estado, será observado o seguinte:

(...)

II - nas hipóteses dos incisos XII e XIII do caput do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento, ao valor da operação ou prestação será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria ou serviço;

b) sobre o valor obtido na forma da alínea "a", será aplicada a alíquota interestadual;

c) sobre o valor obtido na forma da alínea "a", será aplicada a alíquota interna estabelecida para a operação ou prestação a consumidor final neste Estado;

d) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre os valores obtidos na forma das alíneas "c" e "b".

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 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, aprovou ao legislador determinar também a repartição, entre os estados de origem e de destino, da receita tributária relativa às operações e prestações cujo destinatário/tomador caracterize-se como não contribuinte do ICMS.

Vale destacar que, apesar de a proposta que veio a resultar na Emenda Constitucional nº 87/15 ter ficado conhecida como “PEC do Comércio Eletrônico”, enquadram-se no campo de aplicação da novel regra constitucional tanto as operações interestaduais firmadas no âmbito do chamado comércio eletrônico, como também as aquisições interestaduais efetuadas por entidades governamentais, por empresas prestadoras de serviços tributadas por meio do Imposto sobre Serviços de Qualquer

Natureza – ISSQN (v.g., empresas de construção civil, hospitais, etc), bem como por pessoas físicas; enfim, por qualquer destinatário que não se caracterize como contribuinte do ICMS.

Ressalte-se que o adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT e instituído em Minas Gerais por meio do art. 12-A da Lei nº 6.763/75, com a finalidade de financiar o Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), também se aplica às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias (listados no referido dispositivo legal) a consumidor final, contribuinte ou não do ICMS, localizado neste estado, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, conforme o § 5º do art. 12-A supramencionado:

Art. 12-A (...)

§ 5º O disposto neste artigo aplica-se também às operações interestaduais que destinem mercadorias ou bens 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.

Dessa forma, correta a utilização da alíquota interna acrescida de dois pontos percentuais (2%) para calcular o imposto relativo ao diferencial de alíquota incidente sobre as operações interestaduais que destinaram alimentos para atletas a consumidor final situado em Minas Gerais.

A Impugnante defende a tese da inexistência da norma complementar infraconstitucional capaz de delinear os balizadores para a exigência do tributo em comento. Nesse sentido, aduz que a EC nº 87/15 criou nova hipótese de incidência não contemplada pela Lei Complementar nº 87/96. Sustenta que Convênio nº 93/15, que pretendeu tratar de normas gerais relativas à criação do Diferencial de Alíquota, afronta a Constituição

Analisa que, se a Lei Complementar nº 87/96 não faz previsão do recolhimento do ICMS/DIFAL, e se o regramento estadual do ICMS deve se ater à lei complementar, conclui serem inválidas as disposições da legislação estadual relativas ao tema.

Tal entendimento, contudo, não merece prosperar, com base nos argumentos apresentados adiante.

De fato, segundo a Constituição da República, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária. No entanto, cabe ao estado membro legislar de forma plena sobre a matéria reservada à norma geral, enquanto a União não exercer sua competência (art. 24, inciso I, § 3º):

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:

I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades. (Grifou-se)

Assim, não tendo a União exercido a sua competência para estabelecer normas gerais sobre ICMS, compete aos estados membros legislar sobre o referido imposto de forma plena.

Dessa forma, o estado de Minas Gerais, exercendo sua competência legislativa, introduziu a matéria tanto na Lei nº 6.763/75 quanto no RICMS/02, conforme legislação posta anteriormente.

A respeito, mencione-se decisão judicial sobre o tema que refuta a tese da Impugnante de que seria necessária a edição de uma lei complementar para instituir a cobrança do diferencial de alíquota:

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. LITIGÂNCIA DE MÁ-FÉ. ICMS. RECOLHIMENTO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL. EC 87/15. LEI 5.546/15. REGULAÇÃO POR LEI COMPLEMENTAR. DESNECESSIDADE. SENTENÇA MANTIDA. 1. É LITIGANTE DE MÁ-FÉ AQUELE QUE RECORRE DE SENTENÇA QUE LHE FOI DESFAVORÁVEL, MAS DESISTE DO RECURSO ANTES DO JULGAMENTO, E DISTRIBUI NOVA PETIÇÃO A OUTRO JUÍZO, COM O MESMO OBJETO, PRETENDENDO OBTER PRONUNCIAMENTO JUDICIAL FAVORÁVEL. 2. O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA GARANTE AO ESTADO DE DESTINO A PARCELA QUE LHE CABE NA PARTILHA DO ICMS SOBRE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, EVITANDO, CASO NÃO EXISTISSE, A OCORRÊNCIA DE GRAVE DISTORÇÃO NA SISTEMÁTICA NACIONAL DESSE IMPOSTO. 3. **A INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR NÃO INVIABILIZA O EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DOS ESTADOS,** EM FACE DE DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL QUE PREVÊ A DISTRIBUIÇÃO DAS RECEITAS POR MEIO DO DIFAL. 4. RECURSO CONHECIDO, MAS NÃO PROVIDO. SENTENÇA MANTIDA. UNÂNIME.

(TJ DF 07038341720188070018 DF 0703834-17.2018.8.07.0018, RELATOR ROMEU GONZAGA NEIVA, DATA DE JULGAMENTO: 20/03/2019, 7ª TURMA CÍVEL, DATA DE PUBLICAÇÃO: PUBLICADO NO DJE: 25/09/2019. PÁG.: SEM PÁGINA CADASTRADA.) (GRIFOU-SE)

Noutro giro, o Impugnante alega que a exigência do ICMS/DIFAL, instituído pela EC nº 87/15, sobre as operações com mercadorias destinadas aos consumidores finais não se aplica aos contribuintes inscritos no Simples Nacional, tal como decidido na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5469/DF. Pondera que, uma vez sendo contribuinte optante pelo regime do Simples Nacional até 31/12/18, tal cobrança não pode lhe ser aplicada.

Nesse quesito, o Fisco acata os argumentos do Impugnante e reformula o lançamento para excluir a cobrança do ICMS/DIFAL e sua correspondente Multa de Revalidação (MR) em todo o período autuado no qual o Sujeito Passivo era inscrito no Simples Nacional, ou seja, até 31/12/18, conforme fls. 134.

O Impugnante defende, também, não caber a cobrança do Fundo de Erradicação da Miséria sobre as mercadorias constantes das notas fiscais autuadas, uma vez que elas não se caracterizariam como alimento para atletas.

Assevera que mesmo os complementos alimentares por ela comercializados não cabem naquele conceito. Diz que a Resolução de Diretoria Colegiada nº 243/2018, emitida pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária, classifica tais produtos como suplementos alimentares. Acresce que essa resolução revogou a RDC nº 18/2010 que dispõe sobre alimentos para atletas.

Entretanto, não assiste razão à Impugnante.

O Decreto nº 48.033/20 considerou a relação de alimentos para atletas contida na RDC nº 18/2010 e assegurou legalmente a exigência do FEM no período entre 27/07/18 e 01/09/20, *verbis*:

Art. 1º - O inciso VII do art. 2º do Decreto nº 46.927, de 29 de dezembro de 2015, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 2º - (...)

VII - alimentos para atletas, assim considerados:

a) suplemento energético para atletas: produto destinado a complementar as necessidades energéticas;

b) suplemento proteico para atletas: produto destinado a complementar as necessidades proteicas;

c) suplemento para substituição parcial de refeições de atletas: produto destinado a complementar as refeições de atletas em situações nas quais o acesso a alimentos que compõem a alimentação habitual seja restrito;

d) suplemento de creatina para atletas: produto destinado a complementar os estoques endógenos de creatina;

e) suplemento de cafeína para atletas: produto destinado a aumentar a resistência aeróbia em exercícios físicos de longa duração;

f) PDCAAS (Protein Digestibility Corrected Amino Acid Score): escore aminoacídico corrigido pela digestibilidade da proteína para a determinação de sua qualidade biológica;”.

Art. 2º - No período entre 27 de julho de 2018 e o dia imediatamente anterior ao de publicação deste decreto, para fins de aplicação do adicional de alíquota do ICMS destinado a financiar o Fundo de Erradicação da Miséria - FEM, nos termos do inciso VII do art. 2º do Decreto nº 46.927, de 2015, considera-se a relação de alimentos para atletas constante da Resolução da Diretoria Colegiada - RDC - nº 18, de 27 de abril de 2010, da Agência Nacional de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vigilância Sanitária - ANVISA, vigente em 30 de dezembro de 2015.

Veja-se o conceito de alimentos para atletas existente e definido pela ANVISA por meio da Resolução de Diretoria Colegiada n.º 18/2010:

RESOLUÇÃO - RDC N.º 18, DE 27 DE ABRIL DE 2010

Dispõe sobre alimentos para atletas.

CAPÍTULO I

DAS DISPOSIÇÕES INICIAIS

Seção I

Objetivo

Art. 1º Fica aprovado o Regulamento Técnico sobre Alimentos para Atletas, nos termos desta Resolução.

Art. 2º Este regulamento tem o objetivo de estabelecer a classificação, a designação, os requisitos de composição e de rotulagem dos alimentos para atletas.

Seção II

Abrangência

Art. 3º Este regulamento se aplica aos alimentos especialmente formulados para auxiliar os atletas a atender suas necessidades nutricionais específicas e auxiliar no desempenho do exercício.

Parágrafo único. Este regulamento não abrange:

I - substâncias estimulantes, hormônios ou outras consideradas como "doping" contidas na lista de substâncias proibidas pela Agência Mundial Antidoping (WADA) e ou legislação pertinente;

II - substâncias com ação ou finalidade terapêutica ou medicamentosa, incluindo produtos fitoterápicos, bem como suas associações com nutrientes ou não nutrientes.

Seção III

Definições

Art. 4º Para efeito deste regulamento são adotadas as seguintes definições:

I - atletas: praticantes de exercício físico com especialização e desempenho máximos com o objetivo de participação em esporte com esforço muscular intenso;

II - suplemento hidroeletrólítico para atletas: produto destinado a auxiliar a hidratação;

III - suplemento energético para atletas: produto destinado a complementar as necessidades energéticas;

IV - suplemento protéico para atletas: produto destinado a complementar as necessidades protéicas;

V - suplemento para substituição parcial de refeições de atletas: produto destinado a complementar as refeições de atletas em situações nas quais o acesso a alimentos que compõem a alimentação habitual seja restrito;

VI - suplemento de creatina para atletas: produto destinado a complementar os estoques endógenos de creatina;

VII - suplemento de cafeína para atletas: produto destinado a aumentar a resistência aeróbia em exercícios físicos de longa duração;

VIII - PDCAAS (Protein Digestibility Corrected Amino Acid Score): escore aminoacídico corrigido pela digestibilidade da proteína para a determinação de sua qualidade biológica.

CAPÍTULO II

DA CLASSIFICAÇÃO E DESIGNAÇÃO

Art. 5º É adotada a seguinte classificação para os produtos abrangidos por este regulamento:

I - suplemento hidroeletrólítico para atletas;

II - suplemento energético para atletas;

III - suplemento protéico para atletas;

IV - suplemento para substituição parcial de refeições de atletas;

V - suplemento de creatina para atletas;

VI suplemento de cafeína para atletas.

Parágrafo único. Os produtos devem ser designados conforme classificação definida neste artigo.

A resolução posterior formulada pela ANVISA, a RDC nº 243/2018, deu uma roupagem ampla expandindo os procedimentos visando um maior controle como a extensa gama de rotulagem, a melhor definição da composição detalhada dos ingredientes, a melhor definição dos critérios com limites máximos para ingestão, o indicativo dos malefícios pelo uso excessivo, as adequações de registro, etc:

RESOLUÇÃO DA DIRETORIA COLEGIADA - RDC Nº 243, DE 26 DE JULHO DE 2018

Dispõe sobre os requisitos sanitários dos suplementos alimentares.

(...)

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Seção I

Âmbito de Aplicação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º Esta Resolução dispõe sobre os requisitos para composição, qualidade, segurança e rotulagem dos suplementos alimentares e para atualização das listas de nutrientes, substâncias bioativas, enzimas e probióticos, de limites de uso, de alegações e de rotulagem complementar destes produtos.

Art. 2º Esta Resolução não se aplica aos alimentos para fins especiais e aos alimentos convencionais, incluindo aqueles adicionados de nutrientes, substâncias bioativas, enzimas ou probióticos.

Seção II

Definições

Art. 3º Para efeito desta Resolução são adotadas as seguintes definições:

I - constituinte: probióticos e ingredientes utilizados na composição de suplementos alimentares com a finalidade de fornecer nutrientes, substâncias bioativas ou enzimas;

II - enzima: proteína capaz de catalisar reações bioquímicas, aumentando sua velocidade, e que possui ação metabólica ou fisiológica específica no organismo humano;

III - ingrediente: toda substância, incluídos os aditivos alimentares, que se emprega na fabricação ou preparo de alimentos, e que está presente no produto final em sua forma original ou modificada;

IV - nutriente: substância química consumida normalmente como componente de um alimento, que proporcione energia, que seja necessária para o crescimento, o desenvolvimento e a manutenção da saúde e da vida ou cuja carência resulte em mudanças químicas ou fisiológicas características;

V - probiótico: micro-organismo vivo que, quando administrado em quantidades adequadas, confere um benefício à saúde do indivíduo;

VI - substância bioativa: nutriente ou não nutriente consumido normalmente como componente de um alimento, que possui ação metabólica ou fisiológica específica no organismo humano;

VII - suplemento alimentar: produto para ingestão oral, apresentado em formas farmacêuticas, destinado a suplementar a alimentação de indivíduos saudáveis com nutrientes, substâncias bioativas, enzimas ou probióticos, isolados ou combinados.

Ao final da publicação, a Resolução atual revogou a anterior de nº 18/2010 amparadora do conceito de “alimentos para atletas”, mas em nenhum momento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desconsiderou tais conceitos já consolidados, apenas expandiu e inovou novos procedimentos com tais produtos.

Verifica-se, da leitura das notas fiscais acostadas aos autos, que os produtos comercializados pela Autuada encaixam-se perfeitamente na definição de alimentos para atletas trazida pelo Decreto nº 48.033/20.

Assim sendo, corretamente agiu o Fisco em cobrar o FEM incidente sobre as operações interestaduais que destinem mercadorias ou bens 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:

Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social, e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2022, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

(...)

VII- alimentos para atletas;

(...)

§ 5º O disposto neste artigo aplica-se também às operações interestaduais que destinem mercadorias ou bens 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.

Por fim, quanto às assertivas do Impugnante acerca de erro no cálculo do ICMS/DIFAL e do FEM efetuados pelo Fisco, cumpre demarcar a sua improcedência, dado que, como demonstrado na Planilha 04 do Anexo 04 do Auto de Infração, eles foram feitos em conformidade com o art. 43, §§ 8º e 9º do Decreto nº 43.080/02 e seguiram a Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 002/2016 e, dessa feita, encontram-se corretos.

Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 002/2016

(...)

1.3. Cálculo Os Estados e o Distrito Federal editaram o Convênio ICMS nº 93/2015, posteriormente alterado pelo Convênio ICMS nº 152/2015, 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.

(...)

1.3.2. Operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final localizado em Minas Gerais, não contribuinte do ICMS: a) sem benefício fiscal no destino

No que tange ao cálculo do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual devido a Minas Gerais, na operação interestadual destinada a consumidor final não contribuinte do imposto ou na prestação interestadual de serviço tomada por consumidor final não contribuinte do imposto, sem benefício fiscal no destino, deverão ser observados os seguintes passos:

1º) incluir, ao valor da operação ou prestação, o valor do imposto considerando a alíquota interna para a mercadoria ou serviço neste Estado, inclusive o adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT, quando houver;

2º) aplicar a alíquota interestadual estabelecida nas Resoluções do Senado Federal nos 22/1989 e 13/2012 sobre o valor resultante do cálculo acima;

3º) aplicar a alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria, bem ou serviço neste Estado sobre o valor resultante do cálculo previsto no 1º passo, considerando, inclusive o adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT, quando houver.

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

Exemplificação do cálculo do valor do imposto devido a título de diferencial de alíquota incidente sobre as operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS, sem a existência de benefício fiscal no destino: Operações interestaduais destinadas a consumidor final localizado em Minas Gerais não contribuinte do ICMS - sem benefício fiscal no destino

a) Valor da operação antes da inclusão do imposto por dentro R\$ 1.000,00

b) Inclusão do ICMS relativo à alíquota interna no destino no valor da operação, considerando-se a alíquota interna de 18% + 2% (adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT) R\$ 1.250,00 (R\$ 1.000,00 / 1-alíquota interna) = (R\$ 1.000,00 / 0,80)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) Aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação acrescido do ICMS devido no destino, considerando-se a alíquota interestadual de 12% R\$ 150,00 (R\$ 1.250,00 x 12%)

d) Aplicação da alíquota interna sobre o valor da operação, considerando-se a alíquota interna de 18% + 2% (adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT) R\$ 250,00 (R\$ 1.250,00 x 20%)

e) 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\$ 100,00 (R\$ 250,00 - R\$ 150,00)

e.1) Valor devido a título de adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do ADCT, considerando o percentual de 2% R\$ 25,00 (R\$ 1.250,00 x 2%) e.2) Valor devido a título de ICMS diferencial de alíquota R\$ 75,00 (R\$ 100,00 - R\$ 25,00)

Finalmente, uma vez devidos o imposto relativo ao Diferencial de Alíquota e o adicional de alíquota relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria e não tendo sido eles recolhidos, restou correta a aplicação da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da 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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 134. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Paula Prado Veiga de Pinho (Revisora) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 07 de abril de 2022.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D

24.069/22/1ª