

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.213/22/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001907440-98
Impugnação: 40.010153821-50
Impugnante: Mocafor Tratores e Equipamentos Agrícolas Ltda
CNPJ: 49.591290/0001-84
Proc. S. Passivo: ANTÔNIO MARIOSA MARTINS/Outro(s)
Origem: DF/Muriaé

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. Constatada a falta de retenção e recolhimento e/ou a retenção e o recolhimento a menor 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. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e das Multa Isoladas previstas nos incisos VII, alínea “c” e XXXVII, c/c o inciso I do § 2º, do art. 55, todos da mencionada lei. Entretanto, merece reparo o lançamento, para excluir as multas isoladas por ausência de pressupostos legais de cabimento. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento e/ou a retenção e o recolhimento a menor 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, no período de junho de 2016 a novembro de 2020.

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.

Exigências do ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e as Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” (destaque a menor da base de cálculo do imposto prevista na legislação) e XXXVII (falta de destaque da base de cálculo), c/c § 2º, inciso I, todos da citada Lei.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 116/137 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 175/184, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 189/202, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina-se pela procedência parcial do lançamento, para excluir as multas isoladas por ausência de pressupostos legais de cabimento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios no lançamento.

Afirmam que a fundamentação legal apresentada no Auto de Infração é confusa e prejudica a defesa da Autuada, não tendo sido possível os Impugnantes conhecerem detalhadamente a circunstância do fato gerador.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas, as penalidades aplicadas e a sujeição passiva 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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Ademais, o relatório fiscal de fls. 100/112 detalha o procedimento adotado pelo Fisco que resultou na identificação da acusação fiscal, o período autuado, a legislação infringida e as penalidades cominadas. Nos Anexos do Auto de Infração (fls. 113) constam a relação de todas as Notas Fiscais autuadas, bem como a apuração do crédito tributário, dentre outras informações.

Induvidoso que os Autuados compreenderam e se defenderam 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.

Não faz sentido, ainda, a alegação de nulidade de defesa dos Impugnantes em relação às penalidades aplicadas, afirmando que no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 não existe o inciso I, nem a letra “e”, uma vez que a penalidade citada pela

Fiscalização foi o art. 55, inciso VII, alínea “c”, conforme se verifica das fls. 96 (Auto de Infração) e 111 (Relatório Fiscal).

Os Impugnantes argumentam, também, em apertada síntese, que o Auto de Infração que estende o lançamento tributário além de um exercício financeiro, bem como divide em vários autos de infração o lançamento de um único exercício, é nulo de pleno direito, uma vez que, no seu entendimento, o lançamento não poderia ser fracionado a livre critério da Fiscalização.

De início, importa registrar que, conforme explica a Fiscalização, o presente Auto de Infração e os de nºs 01.001904329-75, 01.001906447-51, 01.001906542-34 e 01.001905835-23 compõem um único Trabalho Fiscal e que a necessidade de desmembramento se deu exclusivamente por uma restrição de sistema (limite máximo de 300 – trezentas - linhas de débito por peça fiscal).

Cabe esclarecer que existe orientação da SEF/MG para a lavratura de distintos Autos de Infrações quando, numa mesma ação fiscal, detectar-se 2 (duas) ou mais infrações distintas, que não guardem correlação entre si.

Ao contrário do que afirmam os Impugnantes, não há qualquer absurdo ou indicativo de erros e arbitrariedades na conduta.

A individualização das matérias diferentes em PTAs distintos, ainda que tenham sido as condutas verificadas na mesma ação fiscal, garante uma maior clareza e melhor compreensão dos lançamentos realizados, evitando-se a mistura de bases/fundamentos legais, documentos, acusações fiscais e peças de defesas diferentes num mesmo Auto de Infração.

Ademais, não há nenhum prejuízo para a defesa do contribuinte, muito pelo contrário. Uma vez que classificados como PTAs complementares pelo Fisco, a título apenas informativo, apesar da inexistência de obrigação legal para tramitação conjunta de tais PTAs, é comum que em situações como esta eles acabem tramitando conjuntamente no CCMG, inclusive para garantir a observância da celeridade dos julgamentos, não resultando disso qualquer direito para o Contribuinte ou obrigação para o Estado.

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

Quanto às demais razões apresentadas como ofensa aos princípios da uniformidade e legalidade e falta de enquadramento do Auto de Infração à penalidade prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de fls. 136.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele

recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Os quesitos apresentados pela Impugnante têm por finalidade, em apertada síntese, confrontar os documentos físicos e dados lançados no sistema eletrônico com as informações que embasam o presente Auto de Infração; verificar se as operações realizadas pela Autuada e destinadas a não contribuintes neste estado estão amparadas pelo sistema jurídico tributário e se tiveram o ICMS/DIFAL recolhido; se houve presunção fiscal.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Constata-se que o trabalho fiscal é baseado em provas concretas do ilícito fiscal praticado e não em mera presunção. A apuração do imposto encontra-se detalhada no Relatório Fiscal e nos anexos do Auto de Infração.

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos, do próprio Contribuinte, de envio obrigatório ao Fisco e para a apuração do crédito tributário ora exigido utilizou-se o Aplicativo Auditor Eletrônico. Repita-se, a fonte de dados utilizada pela Fiscalização foram as próprias NFe emitidas pela Autuada.

E, ainda, o Auto de Infração apura justamente o valor do ICMS/DIFAL devido e não recolhido no período autuado.

Desse modo, constata-se que os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA
PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme mencionado, a autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento e/ou a retenção e o recolhimento a menor 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, no período de junho de 2016 a novembro de 2020.

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.

Exigências do ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e as Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” (destaque a menor da base de cálculo do imposto prevista na legislação) e XXXVII (falta de destaque da base de cálculo), c/c § 2º, inciso I, todos da citada Lei.

Registra-se que a Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, exerce a atividade econômica de concessionária representativa da marca “New Holland”.

Instruem os autos, os seguintes documentos: Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/03); Auto de Infração (fls. 95/99); Relatório Fiscal (fls. 100/112) e os seguintes anexos, constantes em mídia digital (fls. 113):

ANEXO01: “Cadastros Receitas Federal e Estaduais SP e MG – MOCAFOR”;

ANEXO02: “Demonstrativo de Cálculo do DIFAL”;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO03: “Consolidado do ANEXO02”;

ANEXO04: “Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT) - Consolidado do ANEXO03”;

ANEXO05: “DCT - Consolidado do ANEXO04 por Cód. Ocorrência e por Ano/Mês”;

ANEXO06: “DCT – Consolidado do ANEXO05”;

ANEXO07: “DCT - ANEXO05 por Ano”;

ANEXO08: “NFes envolvidas”;

ANEXO09: “XML exemplos”.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

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:

Lei nº 6.763/75

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

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

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

(...)

Art. 13 A base de cálculo do imposto é:

(...)

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

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

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".

A apuração do imposto devido encontra-se demonstrada nas planilhas relativas ao Anexo 2 do Auto de Infração (CD de fls. 113), em que foram discriminados, para cada item de nota fiscal, os valores destacados pela empresa e os apurados pelo Fisco.

O presente lançamento apresenta três situações: falta de retenção e recolhimento do ICMS/DIFAL, retenção e recolhimento a menor e, ainda, situações em que houve o destaque do imposto, porém não houve recolhimento, conforme verifica-se do Anexo 3 dos autos (fls. 113).

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, assim dispõem:

Lei nº 6.763/75

Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Consoante se depreende das normas supratranscritas, resulta evidente o intuito de promover a repartição da arrecadação tributária incidente nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS.

Assim, tal como sempre ocorreu nas transações interestaduais envolvendo contribuintes do imposto, aprouve ao legislador determinar também a repartição, entre os estados de origem e de destino, da receita tributária relativa às operações e prestações cujo destinatário/tomador caracterize-se como não contribuinte do ICMS.

A Impugnante alega que o Auto de Infração exige o imposto até mesmo para as mercadorias destinadas à contribuintes mineiros, sem amparo legal, sem, entretanto, apresentar qualquer prova de que tais destinatários seriam contribuintes do ICMS.

A Fiscalização, por sua vez, afirma que não houve comprovação, por parte da Impugnante, de que qualquer destinatário consumidor final relacionado no presente lançamento seria contribuinte do ICMS e, ainda, que em nenhuma das NFes envolvidas há informação constante do campo “Inscrição Estadual”.

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.

Quanto a Nota Fiscal nº 55477, de 28/06/97, citada pela Defesa às fls. 126/127, alegando ser o destinatário contribuinte do imposto, conforme esclarece a Fiscalização, esta nota fiscal não consta do presente lançamento, o que pode ser comprovado pela relação de notas fiscais autuadas (Anexo 8 do Auto de Infração, fls. 113).

A Impugnante argumenta, também, que devem ser decotados do Auto de Infração as notas fiscais cujos destinatários são entes públicos, entendendo que eles possuem imunidade tributária.

Porém, sem razão a Impugnante.

A imunidade prevista na CF/88 alberga, somente, os impostos incidentes sobre as bases econômicas “patrimônio, renda e serviços”. Logo, resultam excluídas da norma imunitória tanto as demais espécies tributárias, como, por exemplo, as taxas, bem como os impostos, a exemplo do ICMS que se refere às “operações relativas à circulação de mercadorias”. Acrescente-se, ainda, que a operação de circulação da mercadoria interestadual é promovida pelo Sujeito Passivo, contribuinte de direito, não sendo a ele dirigida a imunidade mencionada.

O contribuinte de direito é aquele definido pela norma, que participa do meio da cadeia comercial como sujeito passivo, e no que diz respeito a tributos indiretos, repercute o ônus do valor dos tributos incidentes sobre a mercadoria no preço final, ao consumidor final. Nesse contexto, o contribuinte de fato é aquele que efetivamente arca com o ônus do tributo por meio da respectiva repercussão, sem, contudo, estar disposto expressamente na norma como contribuinte/sujeito passivo daquela determinada operação na qual há incidência tributária.

Encontra-se consolidado no entendimento do STF, o qual no caso das imunidades constitucionais subjetivas – como as de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros, não há aplicabilidade aos contribuintes de fato, conforme do Tema nº 342, no RE nº 608.872.

Essa decisão entendeu que, não obstante a possibilidade de o ônus do tributo ser de fato repercutido no valor da mercadoria para o contribuinte de fato – como no caso em comento, a partir do momento que há mercadoria transladada não se trata mais de tributo em sua natureza jurídica, mas mero preço decorrente de uma relação contratual. Ainda, estabelece que respectiva relação contratual implica na subjetividade da composição do preço da mercadoria, que não só a repercussão econômica tributária do contribuinte de direito, tais como a elasticidade da oferta e da demanda, fazendo com que seja inviável definir tal fenômeno de forma quantitativa. Desse modo, na condição de contribuinte de fato, ou seja, consumidor final da mercadoria, não se aplica a aludida imunidade tributária.

A Impugnante afirma que as diversas substituições de peças de máquinas e veículos são realizadas na oficina da empresa, o que descaracteriza a circulação de mercadoria sujeita a incidência do DIFAL e tais peças referem-se à aplicação de peças no local da prestação de serviços cuja incidência advém da Lei Complementar nº 116/03.

Entretanto, tais peças estão sujeitas à incidência do ICMS, conforme exceção descrita no item 14 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, mais precisamente no subitem 14.01:

14.01 - Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).
(Grifou-se)

Há que se ressaltar o fato de que a norma constitucional absolutamente não distingue se a operação em questão ocorreu de forma presencial ou não presencial, uma vez que, em ambos os casos, restou constitucionalmente determinada a repartição da arrecadação entre o estado de origem e o estado de destino.

Cabe lembrar, a propósito, que essa é exatamente a mesma regra que sempre prevaleceu nas operações e prestações realizadas entre contribuintes do imposto. Com efeito, tendo sido emitido documento fiscal em que figure como destinatário um contribuinte do ICMS estabelecido em outra unidade da Federação, a aplicação da alíquota interestadual há de ser observada independentemente de se tratar de operação presencial ou não presencial.

No caso em apreço, resulta incontroverso que os adquirentes são não contribuintes do ICMS, domiciliados e residentes em Minas Gerais, todos corretamente identificados nas notas fiscais autuadas.

Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Vale acrescentar que nos termos do art. 136 do CTN a alegada boa-fé da Impugnante não lhe socorre.

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.

Ante o descumprimento da obrigação tributária, correta a exigência do ICMS correspondente, bem como da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O lançamento imputou ainda, a cobrança das Multas Isoladas estabelecidas nos incisos VII, alínea “c” e XXXVII, c/c o inciso I do § 2º, todos do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

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:

(...)

VII- por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXXVII- por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...) (Grifou-se)

Conforme se denota dos dispositivos acima citados, a incorreção na emissão do documento fiscal sofrerá a imputação da pena, quando deixar de consignar ou assinalar a menor, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à operação própria ou à substituição tributária.

Contudo, a base de cálculo do ICMS/DIFAL não se enquadra em situação fiscal que possa ser considerada operação própria do emitente do documento fiscal e muito menos encontra previsão para ser considerada como vinculada às atividades sujeitas à substituição tributária.

Imperioso ressaltar a obrigatoriedade da informação em campo próprio da NFe, tanto da BC, quanto do ICMS devido para a unidade de destino, inserida pela NT 2015.003 – versão 1.40/15, e ainda, a obrigatoriedade da informação no campo “Dados Complementares” do Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE, na forma disposta na mesma nota técnica e na NT SINIEF nº 03/15.

Todavia, existe a necessidade de as multas isoladas aplicadas estarem atreladas a fatos subsumidos às normas em perfeita sintonia, o que não é o caso dos autos. Noutro horizonte, melhor sorte teria a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, por se amoldar com maior perfeição às infringências, como tem ocorrido em decisões desta casa, vale a referência aos Acórdãos nºs 23.445/19/1ª e 23.672/21/3ª.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa de revalidação, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do 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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Dessa forma, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é, em parte, o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as multas isoladas por ausência de pressupostos legais de cabimento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Roger do Prado Aun e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), Alexandre Périssé de Abreu e Jesunias Leão Ribeiro.

Sala das Sessões, 22 de setembro de 2022.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

w/D