

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	24.290/22/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002232835-40	
Impugnação:	40.010153586-40	
Impugnante:	Estaleiro Schaefer Yachts Ltda. CNPJ: 03.178348/0001-61	
Proc. S. Passivo:	Rycharde Farah/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlandia	

---

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. Constatada a falta de retenção e 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. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da mencionada lei.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação fiscal de que a Autuada, empresa estabelecida no Estado de Santa Catarina, fabricante de embarcações para esporte e lazer, classificadas na NCM 8903, deixou de destacar e recolher, no período de fevereiro de 2017 a abril de 2021, o ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (ICMS/DIFAL), incidente nas operações interestaduais de vendas realizadas a consumidores finais, não contribuintes do imposto, localizados 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, respeitando, inclusive, o disposto no art. 99, inciso II, do ADCT da Constituição da República.

Exigências de ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da mesma lei, c/c art. 215, inciso VI, alínea “F”, do RICMS/02.

Instruem os autos: Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000039920.28 (fls. 02/03); Auto de Infração – AI (fls. 04/07); Anexo 1 - Relatório Fiscal (fls. 08/15); Anexo 2 – Planilha “Apuração do ICMS DIFAL” (fls. 16/17); Anexo 3 – Notas Fiscais Eletrônicas Autuadas (fls. 18/31); Anexo 4 – XML das Notas Fiscais Eletrônicas Autuadas com Indicador de Presença Informado (fls. 32/46); Anexo 5 – DACTE – Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico – 24.290/22/3ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Transferência Barcos (fls. 47/58); Anexo 6 – Consulta do Cadastro Simplificado do ICMS Difal (fls. 59/60); Anexo 7 – Notas Fiscais Eletrônicas Exemplificativas da Falta de Destaque do ICMS Difal no Campo Próprio (fls. 61/63).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 67/79, acompanhada dos documentos de fls. 80/143.

Requer, ao final, o cancelamento do Auto de Infração.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 147/156, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 161/174, opina, procedência do lançamento.

---

### **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.

#### **Do Mérito**

A autuação versa sobre a constatação fiscal de que a Autuada, empresa estabelecida no Estado de Santa Catarina, fabricante de embarcações para esporte e lazer, classificadas na NCM 8903, deixou de destacar e recolher, no período de fevereiro de 2017 a abril de 2021, o ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (ICMS/DIFAL), incidente nas operações interestaduais de vendas realizadas a consumidores finais, não contribuintes do imposto, localizados 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 de 1988 – CR/88, c/c art. 5º, § 1º, item 11, da Lei nº 6.763/75, respeitando, inclusive, o disposto no art. 99, inciso II do Atos das Disposições Constitucionais Transitórias -ADCT da Constituição da República de 1988.

Embora devidamente intimada, mediante AIAF nº 10.000039920.28 (fls. 02/03), a apresentar comprovante de pagamento de ICMS/DIFAL, a Contribuinte, ainda que cadastrada no simplificado do DIFAL, podendo recolher o imposto mensalmente, não apresentou nenhum recolhimento no período analisado.

Assim, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração - AI, para as exigências de ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da mesma lei, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 12/13 dos autos.

Em Relatório Fiscal complementar ao Auto de Infração (Anexo 1 - fls. 09/15), a Fiscalização traz os seguintes esclarecimentos a respeito da apuração do imposto devido, constante do Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 17):

11 – Anexo 2 do Auto de Infração – Apuração do ICMS DIFAL

A relação das notas fiscais da Autuada que foram destinadas a não contribuinte do imposto (MG), com os cálculos do ICMS/DIFAL a recolher constam neste anexo.

Valores constantes das colunas “A” até “G” da planilha “Apuração do ICMS DIFAL” foram retiradas das notas fiscais da Autuada.

Coluna “H”: Para apuração do ICMS DIFAL devido, sobre o valor da operação exclui-se o valor do ICMS da operação interestadual (valor da operação sem imposto) e inclui-se a alíquota interna. (Artigo 42, inciso I, alínea “a-6” c/c artigo 43, § 8º todos do RICMS/02).

Colunas “I” e “J”: Sobre a base de cálculo ajustada (coluna “H” base de cálculo única) aplicou-se a alíquota interestadual (12%) para apurar o crédito (coluna “I”); e aplicou-se a alíquota interna (25%) para apurar o débito (coluna “J”).

Coluna “K”: apurou-se o ICMS DIFAL devido à Minas Gerais, pela diferença entre débito (coluna “J”) e o crédito (coluna “I”), e considerando a partilha entre os Estados de Origem e Destino, onde caberá ao Estado de Minas Gerais o percentual de 60% em 2017, 80% em 2018 e 100% a partir de 2019, do ICMS DIFAL apurado.

Ainda nesse Relatório, a Fiscalização esclarece a respeito da documentação acostada aos autos, compondo os Anexos 3, 4 e 5 do Auto de Infração (fls. 18/58 dos autos):

Anexo 3: Notas Fiscais autuadas, que constam como destinatário consumidor final, não contribuinte do imposto, localizados no Estado de Minas Gerais.

Anexo 4: Indicador de presença: “presencial” e “não presencial” no XML dos documentos fiscais (Anexo 4). As operações interestaduais restarão caracterizadas se nas notas fiscais eletrônicas emitidas estiverem consignados destinatário localizado em outra unidade da Federação, caso em que o diferencial da alíquota deverá ser recolhido ao Estado descrito no documento fiscal. Todas as notas fiscais foram para destinatários mineiros como informado nos campos próprios das notas fiscais. Portanto, devido o ICMS DIFAL.

Anexo 5: Relaciona-se os DACTE – Documento auxiliar do conhecimento de transporte eletrônico, demonstrando a transferência dos barcos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que 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;

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;

(...)

(grifou-se)

Diante disso, 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, os estados e o Distrito Federal editaram o Convênio ICMS nº 93/15, posteriormente alterado pelo Convênio ICMS nº

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

152/15, com eficácia no período autuado, ao caso dos autos, em razão da modulação dos efeitos determinada pelo Supremo Tribunal Federal - STF no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI nº 5469.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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".

Importa ressaltar que, para apurar o imposto devido e exigido nos autos, o Fisco obedeceu a tais comandos legais, bem como ao art. 99 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), também incluído pela EC nº 87/15, que estabeleceu uma regra transitória (para o período de 2016 a 2018), no intuito de mitigar os efeitos causados pela alteração dos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição da República de 1988.

Citada regra foi reproduzida no Convênio ICMS nº 93/15 e internalizada no Estado de Minas Gerais por meio da Lei nº 21.781/15, cujo art. 10 determina que, nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, no caso de operações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual será partilhado entre os estados de origem e de destino, cabendo ao Estado de Minas Gerais os seguintes percentuais:

Lei nº 21.781/15

Art. 10. Nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, no caso de operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interna e a interestadual será partilhado entre os Estados de origem e de destino, cabendo ao Estado de Minas Gerais:

I - quando o consumidor final da mercadoria, bem ou serviço se encontrar localizado em seu território:

a) no ano de 2016: 40% (quarenta por cento) do montante apurado;

b) no ano de 2017: 60% (sessenta por cento) do montante apurado;

c) no ano de 2018: 80% (oitenta por cento) do montante apurado;

II - quando o consumidor final da mercadoria, bem ou serviço se encontrar localizado em território de outro Estado:

a) no ano de 2016: 60% (sessenta por cento) do montante apurado;

b) no ano de 2017: 40% (quarenta por cento) do montante apurado;

c) no ano de 2018: 20% (vinte por cento) do montante apurado.

(Grifou-se).

Portanto, considerando que o período autuado corresponde a fevereiro de 2017 a abril de 2021, o Fisco, corretamente, exigiu a parcela do imposto que cabe ao Estado de Minas Gerais, nos termos do art. 99, inciso II, do ADCT da CF/88 e art. 10, inciso I, alíneas “b” e “c”, da Lei nº 21.781/15.

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 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Grifou-se)

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 caracteriza-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 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.

Em sua peça de defesa, a Impugnante relata que, “*por conta da natureza dos produtos que fabrica, promove a entrega das embarcações aos seus clientes em sua sede*”, situada em Florianópolis/SC.

Declara que “*em todas as operações de venda segue-se o mesmo protocolo de entrega: os compradores ou seus representantes comparecem à sede da Impugnante, efetuam o test-drive, recebem a entrega técnica e a própria embarcação: tudo em solo catarinense*”.

Registra que, “*tendo em vista que a entrega (tradição) ocorre em Florianópolis, as embarcações são registradas junto à Capitania dos Portos de Santa Catarina, razão pela qual, de acordo com o entendimento da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina e de Minas Gerais, a operação caracteriza-se como venda presencial*”.

Defende que, “*a partir da tradição, tudo o que ocorre com as embarcações deixa de ser de responsabilidade da Impugnante – inclusive o transporte até o seu destino final, o qual é providenciado pelo comprador*”.

Diante disso, entende que “*as notas fiscais analisadas não são decorrentes de operações interestaduais*”, não sendo, portanto, sujeitas ao recolhimento do ICMS/DIFAL.

Alega que, “*conforme se observa dos documentos anexos (docs. 05), as operações realizadas pela Impugnante e os compradores domiciliados no Estado de Minas Gerais não podem ser caracterizadas como “operação interestadual” visto que a entrega das embarcações ocorreu efetivamente em Florianópolis/SC*”.

Acrescenta que os documentos de registros das embarcações emitidos pela Capitania dos Portos de Santa Catarina, as entregas técnicas, os DACTEs (Documento Auxiliar de Conhecimento de Transporte Eletrônico), inclusive, as informações, constantes das notas fiscais objeto de autuação, de CFOP 5.101 (venda interna), local de retirada e local de entrega comprovam que as operações em análise se referem a vendas presenciais.

Afirma que o próprio Fisco “*reconhece algumas das operações autuadas como “Operação Presencial”*”, de acordo com o Anexo 4 do Auto de Infração (XML das Notas Fiscais Eletrônicas Autuadas com Indicador de Presença Informado - fls. 33/46).

Sustenta, então, que “*não pode ser enquadrada como “remetente” para fins de responsabilidade, sendo indevida a cobrança de ICMS-DIFAL nas operações autuadas*”.

Registra que, “*tratando-se de “mercadoria entregue a consumidor final não contribuinte do imposto em território catarinense”, a Impugnante deu o tratamento fiscal devido e determinado pela legislação de Santa Catarina, sob pena de afronta ao Regulamento de ICMS com as consequentes imposições de multas pela fiscalização de Santa Catarina caso assim não fizesse*”.

Transcreve legislações tributárias de outros estados, alegando que “*tratam o tema da mesma maneira*”.

Traz, ainda, acórdão e voto vencido proferidos por este Conselho, que, segundo a Defesa, respaldam seus argumentos.

Por fim, conclui que “*estão ausentes os dois requisitos exigidos pela legislação mineira e pela Emenda Constitucional nº 87/2015 nas operações autuadas, quais sejam: a) remessa de mercadoria em b) operação interestadual*”.

Contudo, ao contrário do alegado pela Defesa, restou demonstrado nos autos que a Autuada, estabelecida no Estado de Santa Catarina, efetuou vendas de bens/mercadorias a destinatários mineiros, pessoas físicas (não contribuintes de ICMS) domiciliadas no Estado de Minas Gerais.

Ressalta-se 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.

Portanto, o indicador de presença, registrado pelo Fisco na planilha de fls. 33 dos autos (Anexo 4 do Auto de Infração), é apenas uma informação que não interfere na acusação fiscal.

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, ou de se tratar de operação de venda com transporte por conta do destinatário, ainda que o registro da embarcação tenha ocorrido no Estado de Santa Catarina.

No caso em apreço, resulta incontroverso que os adquirentes que se encontram claramente identificados nas notas fiscais objeto de autuação, acostadas às fls. 19/31 dos autos, são pessoas físicas (não contribuintes do ICMS) domiciliadas e residentes em Minas Gerais.

A toda evidência, o simples fato de o comprador ter recebido o bem/mercadoria em outro estado, ou ter sido responsabilizado pelo transporte do bem/mercadoria, não é suficiente para descaracterizar a operação interestadual destinada a não contribuinte do ICMS, cuja hipótese enseja a exigência do diferencial de alíquotas devido a Minas Gerais, e que foi efetivamente constatada nestes autos.

Não é demais lembrar que a nova regra constitucional inaugurada com a Emenda Constitucional nº 87/15, também quanto a esse aspecto, em nada difere do que já prevalecia nas operações interestaduais realizadas (no caso, sob cláusula FOB) entre contribuintes do imposto.

Com efeito, a diferença entre a disciplina anterior (aplicável entre contribuintes) e as novas regras (válidas quando o destinatário, situado em outra unidade da Federação, não é contribuinte do imposto) cinge-se, basicamente, à responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/DIFAL, a qual é atribuída, neste último caso, ao próprio remetente da mercadoria.

Posto isso, incumbe à Autuada o dever de recolher o ICMS/DIFAL devido a Minas Gerais, nos termos do disposto no inciso II do § 3º do art. 14 da Lei nº 6.763/75 e no inciso III do § 6º do art. 55 do RICMS/02, anteriormente transcritos.

Também não procede o argumento da Defesa de que “*não se poderia sequer emitir nota fiscal com CFOP 5.101 (venda interna) para destinatário estabelecido em outra unidade da federação*”, com a justificativa de que “*o sistema nacional de emissão não autoriza a emissão de nota fiscal, informando “erro”*”.

De fato, várias são as regras de validação na emissão de uma nota fiscal eletrônica, a fim de prevenir erros, mas essas regras não abarcam todas as possibilidades de incorreções, tanto que existem diversas autuações fiscais relativas a irregularidades na emissão de nota fiscal eletrônica.

Vale mencionar que a Autuada, ao emitir as notas fiscais objeto de autuação com a indicação de destinatários localizados no Estado de Minas Gerais, informou o TAG “idDest = 1” (vide documentos de fls. 34/46), cujo dado representa “operação interna”.

Considerando essa informação, o CFOP 5101 não seria mesmo rejeitado pelo sistema, embora tais dados tenham sido erroneamente informados, pois, na verdade, trata-se de operações interestaduais destinadas a consumidores finais mineiros não contribuintes de ICMS.

Por todo o exposto, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, estando, portanto, corretas as exigências do ICMS/DIFAL e respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, bem como da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da mesma lei, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02, pela emissão de documento fiscal com falta de requisito ou indicação exigida no referido regulamento, observado o limitador previsto no referido dispositivo legal:

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação;

***Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:***

*“VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;”

RICMS/02

Art. 215 - As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emitilo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

**Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 43.785, de 15/04/2004:**

“VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emitilo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:”

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

(...)

(Grifou-se)

Reitera-se que o lançamento observou as regras contidas no art. 43, § 8º, inciso II, do RICMS/02, que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquota, respeitando, também, a repartição da receita entre os estados de origem e de destino, prevista no art. 99, inciso II, do ADCT da CF/88 para fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2017 e 2018.

Vale registrar que essa matéria já foi objeto de análise e julgamento neste Conselho de Contribuintes, destacando, a título de exemplo, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.362/20/2ª:

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NO ESTADO DE MINAS GERAIS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 155, § 1º, ITEM 11, DA LEI Nº 6.763/75. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, DA MENCIONADA LEI.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

A Impugnante traz legislações de outros estados, que, segundo ela, respaldam seu entendimento. Todavia, conforme já mencionado, a exigência deu-se nos termos da legislação a qual este Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito em seu julgamento, nos termos do disposto no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Ademais, o remetente da mercadoria, responsável pelo recolhimento do ICMS/DIFAL na operação destinada a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em outra unidade da Federação, deve observar a legislação da unidade Federada de destino da mercadoria, nos termos da Cláusula sexta do Convênio ICMS nº 93/15:

### CONVÊNIO ICMS-93, DE 17 DE SETEMBRO DE 2015

Dispõe sobre 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. O Conselho Nacional de Política Fazendária CONFAZ, na sua 247ª reunião extraordinária, realizada em Brasília, DF, no dia 17 de setembro de 2015, tendo em vista o disposto nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e no art. 99 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias ADCT da Constituição Federal, bem como nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte:

#### C O N V Ê N I O

Cláusula primeira. Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste convênio.

Cláusula segunda. Nas operações e prestações de serviço de que trata este convênio, o contribuinte que as realizar deve: I - se remetente do bem:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b";

(...)

Cláusula sexta O contribuinte do imposto de que trata a alínea "c" dos incisos I e II da cláusula segunda, situado na unidade federada de origem, deve observar a legislação da unidade federada de destino do bem ou serviço.

(...)

(Grifou-se).

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a lhe garantir plena validade, e que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a acusação fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 10 de agosto de 2022.**

**Thiago Álvares Feital  
Relator**

**Cindy Andrade Morais  
Presidente / Revisora**

CS/D