

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.372/23/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002475937-43
Impugnação: 40.010154848-74
Impugnante: L.J. da Silva Distribuições Ltda
CNPJ: 08.355660/0001-05
Proc. S. Passivo: Weber José Rodrigues de Morais
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

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 do ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Entretanto, exclui-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da mencionada lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02, por inaplicável à espécie.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA. Constatada a falta de recolhimento e, conforme o caso, destaque e recolhimento a menor, do ICMS referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com mercadorias previstas no art. 2º do Decreto nº 46.927/15. Exigências do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II 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 01/10/17 a 31/12/21, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se o ICMS/DIFAL, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, bem como a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “g”, do RICMS/02.

Constatou-se, também, no mesmo período, a falta de recolhimento da parcela do ICMS relativa ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), correspondente ao adicional de dois pontos percentuais (2%) na alíquota prevista para as operações interestaduais que destinam mercadorias ou bens a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado neste estado, referente às mercadorias relacionadas no art. 12-A da Lei nº 6.763/75, conforme estabelecido nos termos do § 5º da mesma lei e regulamentado através do Decreto nº 46.927/15 (os quais têm embasamento no art. 82, § 1º do ADCT da CF/88, com redações dadas pelas EC nºs 31/00 e 42/03).

Exige-se o ICMS relativo ao FEM, bem como a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 60/80, anexa os documentos de fls. 81/318, alegando em síntese:

- ter ocorrido violação do ordenamento jurídico vigente;
- que a lavratura do Auto de Infração em questão está em desacordo com o Tema nº 1.093 do STF, de Repercussão Geral (precedente com eficácia vinculante), cuja decisão firmou entendimento pela declaração de inconstitucionalidade da cobrança do DIFAL/ICMS no ano contábil 2022, visto que tal tributo não teria seguido os princípios da legalidade e anterioridade anual e nonagesimal;
- que, no julgamento do referido Tema, o STF teria decidido que a EC nº 87/15, em relação à exigência do DIFAL/ICMS relativamente à venda-saída, criou “nova relação jurídico-tributária”, o que exigiria a edição prévia de lei complementar nacional, ressaltando que, na modulação de efeitos da decisão, concluiu-se que a mesma deveria produzir efeitos apenas a partir de 2022 em virtude da exigência de lei complementar, cujo instrumento veio a ser publicado somente em 05/01/22;
- que, segundo a jurisprudência do STF (Tema nº 1.093), a configuração do DIFAL/ICMS, a partir da EC nº 87/15, teria trazido “nova relação jurídica-tributária”, com aumento da base de cálculo (criação da BC do DIFAL/ICMS), razão pela qual a sua cobrança dependeria da existência de lei estadual instituindo o DIFAL/ICMS, editada após e em conformidade com lei complementar, em respeito aos princípios da anterioridade anual e nonagesimal (Tema nº 171 de Repercussão Geral);
- que, assim, o DIFAL/ICMS só poderia ser cobrado após sua criação através de lei estadual, em conformidade com a LC nº 190/22, a partir de 01/01/23;
- que, no presente caso, o período que está sendo cobrado se refere a apuração do ICMS/DIFAL concernente ao ano 2021, em desconformidade com a decisão do STF relativamente ao Tema nº 1.093 do STF, não se atentando que o imposto em questão estaria com sua exigibilidade suspensa até a edição de lei que siga os regramentos em conformidade com a decisão do Supremo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- que, com base nas exposições e no Tema nº 1.093 do STF, requer a declaração de nulidade do Auto de Infração em referência;

- em relação ao ICMS/FEM, alega que a autuação estaria “eivada de nulidade” porque a Lei Estadual nº 23.521/19 não se aplicaria ao caso; entende que a instituição do referido adicional de alíquota do ICMS teria sido implantada através da Lei nº 19.978/11 e regulamentada pelo Decreto nº 45.934/12, sobre itens específicos ali descritos (cervejas, cigarros e armas, objetivamente); e, assim, a Autuada não estaria sujeita à cobrança desse percentual de 2% (dois por cento);

- entende que a Lei nº 23.521 teria sido promulgada em 27/12/19, instituindo o adicional de alíquota para o período de 01/01/20 a 31/12/22. O adicional se aplicaria sobre operações de circulação de várias mercadorias, relacionando-as (11 itens). Todavia, entende que a sua exigência em face da Impugnante somente deveria ser efetuada a partir de 01/12/20;

- argumenta que a empresa não poderia estar em débito referente aos exercícios de 2017, 2018 e 2019 se não estava obrigada pela Lei nº 19.978/2011 a proceder ao recolhimento desse tributo;

- argui a violação do disposto no art. 2º, § 5º, inciso III, da Lei nº 6.830/80, que prevê a necessidade do Termo de Inscrição de Dívida Ativa conter “a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida” e, em consonância com tal dispositivo, exige a declaração de nulidade do Auto de Infração, em função de estar cobrando valores em períodos de apuração em que a Autuada não tinha obrigação em recolher, devido os produtos por ela comercializados estarem fora da hipótese de incidência;

- aduz que a Certidão de Dívida Ativa - CDA lavrada pela Administração Pública e juntada ao procedimento de fiscalização, além de não haver liquidez e certeza, não cumpre todos os requisitos necessários em conformidade com art. 3º e parágrafo único da Lei nº 6.830/80 (presunção de certeza e liquidez da dívida ativa regularmente inscrita), inclusive reproduzindo novamente o texto do § 5º do art. 2º da mesma lei (elementos exigidos no Termo de Inscrição de Dívida Ativa);

- entende que não basta a Administração Pública se limitar a mencionar que o débito fiscal é originário do tributo ICMS/DIFAL; é necessário que identifique e destaque o “fato gerador” no qual incide o tributo na situação específica, ou seja, “o fato jurídico tributário praticado pela embargante e não a hipótese genérica da lei”;

- argui, ainda, a nulidade do Auto de Infração por expressa ofensa à LGPD (Lei nº 13.709/18), visto que, com base em seu art. 26, § 1º, inciso III, o presente Auto de Infração deveria estar instruído com “documentos necessários e elucidativos do valor correto do suposto tributo que não foi recolhido e apurado”.

Conclui as preliminares requerendo a decretação da nulidade da CDA, julgando nulo o Auto de Infração, devido a imprecisão do procedimento fiscalizatório, ofensa ao Tema nº 1.093/STF e inobservância da Lei nº 6.830/80 (art. 2º, § 5º, inciso III) com comprometimento da liquidez e certeza da CDA.

Quanto ao mérito, alega que a exigência do DIFAL não observou os princípios da anterioridade de exercício e nonagesimal e que a própria LC nº 190/22, em seu art. 3º, já contemplaria essa exigência, desde que realizada a partir de 01/01/23.

Cita o Acórdão do RE 1287019/DF, em que pese a modulação de efeitos, para afirmar que o STF teria reconhecido a inconstitucionalidade da exigência do DIFAL, enquanto pendente de regulamentação por lei complementar, em sentido estrito; o que entende ser inquestionável, na medida em que o julgamento do RE em sede de repetitivo, possuiria efeito vinculante nos termos do disposto no art. 927 inciso II do CPC.

Complementa que, uma vez declarada inconstitucional a lei questionada, a decisão produziria efeitos *ex tunc*, significando que jamais teria produzido os efeitos esperados.

Salienta que a modulação de efeitos teve como objetivo apenas impedir a ocorrência de maiores danos aos cofres estaduais, mas não de atribuir efeitos *ex tunc* à decisão da Corte Suprema.

Entende não haver dúvidas de que o DIFAL caracteriza a criação de nova exação/nova relação jurídico-tributária, transcrevendo partes da emenda do acórdão e de texto dos votos relativos ao citado RE, bem como do art. 146, inciso III, alínea “a” (exigência de LC para estabelecimento de normas sobre tributos, suas espécies, FG, BC, etc.) e art. 150, inciso III (anterioridade anual e nonagesimal), ambos da CF/88.

Argumenta que, mesmo admitindo a hipótese de que o DIFAL não caracterizaria instituição de nova exação ou relação jurídico-tributária, a sua exigência acarreta majoração do ICMS incidente nas operações interestaduais destinadas a não contribuintes, porque com o reconhecimento da inconstitucionalidade com fulcro no Convênio nº 93/15 o ICMS devido nessas operações passou a ser recolhido apenas para o estado de origem, aplicando a alíquota interestadual.

Nessa linha, observa novamente que a LC nº 190/22, ao instituir e regulamentar a exigência do DIFAL pelo estado de destino, teria majorado a carga tributária da operação, o que, no entendimento da Impugnante, inviabilizaria a exigência desse tributo no mesmo exercício em que foi instituído.

Afirma que a regra da anterioridade (fator surpresa, segurança jurídica etc.), é “direito fundamental do contribuinte” e a ele “deve ser atribuída a interpretação que lhe dê maior efetividade”.

Nesse sentido, aduz que eventual dúvida acerca da extensão do princípio da anterioridade deve ser suprimida por meio de interpretação mais ampla que se possa dar a esse direito fundamental, levando-se em consideração a segurança jurídica, a estabilidade e a não-surpresa.

Concluindo o tópico, reforça o argumento de que o DIFAL somente poderá ser exigido a partir de 01/01/23, em função da LC que o instituiu ter sido publicada em 2022, sendo, em seu entendimento, o AI lavrado pelo Fisco totalmente nulo.

Aborda o “princípio do não confisco tributário”, reproduzindo o texto do inciso IV do art. 150 da CF/88, expondo que tal dispositivo proíbe a injusta apropriação

do estado de patrimônio ou rendas dos contribuintes ou o comprometimento do direito a uma existência digna, atividade profissional lícita e atendimento de suas necessidades vitais básicas.

Complementa afirmando que, no caso em tela, estaria claro ser ostensivamente confiscatório o intuito da Administração Fazendária em cobrar tributo, cuja exigência tenha sido objeto de Tema de Repercussão Geral, em ofensa ao art. 150, inciso IV da CF/88, inferindo que a imposição fiscal deve ater-se à capacidade contributiva, em garantia ao direito de propriedade, o qual (e outros) devem se manter incólumes.

Pondera que a gradação da multa, como pena, deve ser com base em elementos de fato, subjetivos, como a máxima para os delitos fiscais, a média para reincidência e a mínima quando se tratar de mero atraso no cumprimento de obrigação acessória, sem qualquer reflexo quanto aos tributos devidos. No intento de corroborar esse entendimento, realiza transcrições de jurisprudências de tribunais federais, tendo como ênfase principal o descumprimento da Lei Federal nº 9.430/96 em aplicações de multas.

Enfatiza novamente que o montante exigido pela Fiscalização a título de ICMS/DIFAL, em tema já fixado pelo STF, conduz ao confisco tributário, proibido pela CF/88, cuja vedação não pode ser desconhecida pela Administração Pública Estadual, nem ofendido pela legislação ordinária invocada pela Certidão de Dívida Ativa.

Reitera o protesto pela declaração de nulidade do Auto de Infração, alegando que não caberia penalidade em tema já resolvido pelo STF.

Em continuidade à peça impugnatória, a Autuada versa sobre a suspensão dos atos executórios, aludindo que sua inclusão nos bancos de dados de negativados decorre da ilegalidade da cobrança dos valores constantes no Auto de Infração, sendo necessário o levantamento das negativas ou a suspensão dos efeitos relativos ao protesto e consulta das negatividades.

Faz referência ao art. 311 do CPC (concessão da tutela de evidência), reproduzindo seu texto.

Discorre novamente que: a inconstitucionalidade do DIFAL, enquanto não publicada lei complementar, seria inquestionável na medida em que o julgamento do RE sob sistemática repetitiva possui efeito vinculante, com base no art. 927, inciso II, do CPC; assim, entende que, sendo a LC nº 190/22 publicada em 05/01/22, o DIFAL somente poderia ser exigido a partir de 01/01/23; não haveria, portanto, dúvida de que o DIFAL caracterizaria a criação de nova exação ou nova relação jurídico tributária; protesta pela necessidade de se observar os princípios da anterioridade de exercício e nonagesimal, previstos na CF/88, art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c”.

Segundo seu argumento, mesmo admitindo que o DIFAL não caracterizaria a instituição de nova exação ou relação jurídico-tributária, a exigência acarretaria majoração do ICMS incidente nas operações interestaduais destinadas a não contribuintes, porque com o reconhecimento da inconstitucionalidade com fulcro no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Convênio nº 93/15 o ICMS devido nessas operações teria passado a ser recolhido apenas para o estado de origem, aplicando a alíquota interestadual.

Em função disso, a Autuada assevera ser necessário que Administração Pública não promova ato de negativação, com intuito de prejudicar o prosseguimento e manutenção de suas atividades.

No tópico derradeiro, a Impugnante requer, sequencialmente, além do recebimento e conhecimento de sua Defesa Escrita, que:

- sejam apreciadas as preliminares, declarando a nulidade do lançamento/Auto de Infração, em vista do Tema nº 1.093/STF, suportando o notificante aos custos dessa sua defesa; ou,

- declarar, pelo mérito, nulo o Auto de Infração, uma vez “declarada” (*sic*) que a LC nº 190/22 teria afrontado os princípios da legalidade e da anterioridade; e por consequência seria nulo todo o procedimento fiscalizatório por falta de amparo na legislação tributária;

- determinar a suspensão da exigibilidade e do pagamento/recolhimento do DIFAL relativo as operações efetuadas pela requerente até dezembro de 2022;

- determinar a suspensão dos efeitos e o levantamento dos protestos referentes à CDA elencada na lide, devido ao posicionamento do STF e da LC nº 190/22, a qual “determinou a exigibilidade do DIFAL somente após 01/01/23”;

- determinar a nulidade total do Auto de Infração relativo à cobrança do ICMS/FEM, uma vez que a Fazenda Estadual está cobrando valores do período de 2017 a 2019, ao qual a Autuada não tinha obrigação em recolher;

- que a Administração Pública carregue nos autos as notas fiscais com as chaves “informadas no arquivo anexo”, em consonância com a Lei nº 13.709/18 (LGPD);

- seja declarada a inexistência de obrigação tributária entre a Autuada e o Estado do Maranhão (provavelmente quis referir a Minas Gerais!), na forma do art. 151, inciso IV do CTN, a “exigibilidade de crédito tributário de DIFAL pelo Estado de São Paulo”, ou, “subsidiariamente, antes decorrido prazo de 90 dias da publicação da LC nº 190/22”;

- seja aplicado o princípio do “*Dabo Mihi Factum, Dabo Tibi Jus*” ao caso dos Autos, “para que toda e qualquer norma pertinente ao deslinde do feito com justiça e com base na Verdade Substancial seja aplicada com equidade, razoabilidade e proporcionalidade”, considerando-se inclusive o Decreto-Lei nº 4.657/42.

A Fiscalização apresenta Impugnação às fls. 332/349.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, pois entende que ele está em desacordo com o Tema nº 1.093 do STF, de repercussão geral, que declarou a inconstitucionalidade da cobrança do DIFAL/ICMS em 2022, alegando que tal tributo não seguiu os princípios da legalidade e anterioridade anual e nonagesimal.

A Fiscalização informa que a exigência do ICMS/DIFAL, por meio do crédito tributário em questão, é relativa ao período de 01/10/17 a 31/12/21, não abrangendo as operações realizadas pela Autuada em 2022.

Sobre o citado Tema nº 1.093, transcreve-se trechos da decisão proferida em 24/02/21 pelo Supremo Tribunal Federal através do Acórdão do julgamento do RE 1287019/DF:

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS ESTES AUTOS, ACORDAM OS MINISTROS DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, EM SESSÃO PLENÁRIA, SOB A PRESIDÊNCIA DO SENHOR MINISTRO LUIZ FUX, NA CONFORMIDADE DA ATA DO JULGAMENTO E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS, POR MAIORIA DE VOTOS, APRECIANDO O TEMA Nº 1.093 DA REPERCUSSÃO GERAL, EM DAR PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, **ASSENTANDO A INVALIDADE “DA COBRANÇA, EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL ENVOLVENDO MERCADORIA DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE, DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS, NA FORMA DO CONVÊNIO Nº 93/2015, AUSENTE LEI COMPLEMENTAR DISCIPLINADORA”**. (...) . ADEMAIS, ACORDAM, OS MINISTROS, POR MAIORIA, EM FIXAR A SEGUINTE TESE: **“A COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA ALUSIVO AO ICMS, CONFORME INTRODUIDO PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/2015, PRESSUPÕE EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR VEICULANDO NORMAS GERAIS”**. (...). POR FIM, O TRIBUNAL, POR MAIORIA, **MODULOU OS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DAS CLÁUSULAS PRIMEIRA, SEGUNDA, TERCEIRA, SEXTA E NONA DO CONVÊNIO QUESTIONADO PARA QUE A DECISÃO PRODUZA EFEITOS, QUANTO À CLÁUSULA NONA, DESDE A DATA DA CONCESSÃO DA MEDIDA CAUTELAR NOS AUTOS DA ADI Nº 5.464/DF E, QUANTO ÀS CLÁUSULAS PRIMEIRA, SEGUNDA, TERCEIRA E SEXTA, A PARTIR DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE À CONCLUSÃO DESTE JULGAMENTO (2022), APLICANDO-SE A MESMA SOLUÇÃO EM RELAÇÃO ÀS RESPECTIVAS LEIS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL, PARA AS QUAIS A DECISÃO DEVERÁ PRODUZIR EFEITOS A PARTIR DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE À CONCLUSÃO DESTE JULGAMENTO (2022)**, EXCETO NO QUE DIZ RESPEITO ÀS NORMAS LEGAIS QUE VERSAREM SOBRE A CLÁUSULA NONA DO CONVÊNIO ICMS Nº 93/2015, CUJOS EFEITOS DEVERÃO RETROAGIR À DATA DA CONCESSÃO DA MEDIDA CAUTELAR NOS AUTOS DA ADI Nº 5.464/DF. FICAM RESSALVADAS DA PROPOSTA DE MODULAÇÃO AS AÇÕES JUDICIAIS EM CURSO. (...). (GRIFOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme transcrito, no julgamento do referido Recurso Especial teria sido aprovada pelo STF a “modulação de efeitos” para que a decisão produza efeitos somente a partir de 2022, continuando em vigência até dezembro de 2021 as Cláusulas Primeira, Segunda, Terceira e Sexta do Convênio ICMS nº 93/15, questionadas naquele Recurso.

Para melhor elucidação, interessante reproduzir aqui as citadas Cláusulas e até mesmo a Cláusula Nova excetuada na “modulação de efeitos”.

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

(...).

§ 4º O adicional de até dois pontos percentuais na alíquota de ICMS aplicável às operações e prestações, nos termos previstos no art. 82, §1º, do ADCT da Constituição Federal, destinado ao financiamento dos fundos estaduais e distrital de combate à pobreza, é considerado para o cálculo

do imposto, conforme disposto na alínea "a" dos incisos I e II, cujo recolhimento deve observar a legislação da respectiva unidade federada de destino.

(...)

Cláusula **terceira** O crédito relativo às operações e prestações anteriores deve ser deduzido do débito correspondente ao imposto devido à unidade federada de origem, observado o disposto nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96.

Cláusula **terceira-A** As operações de que trata este convênio devem ser acobertadas por Nota Fiscal Eletrônica - NFe, modelo 55, a qual deve conter as informações previstas no Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005.

(...)

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.

(...)

Cláusula **nona** Aplicam-se as disposições deste convênio aos contribuintes optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação ao imposto devido à unidade federada de destino.

(Grifou-se)

Assim, entende-se como correta a exigência do ICMS/DIFAL nas operações realizadas pelo Contribuinte até 31/12/21, em conformidade com a decisão proferida pelo STF.

Aliás, corroborando com essa afirmação, a própria Impugnante relata que *“Houve modulação de efeitos da decisão acima referida, a fim de que ela produzisse efeitos apenas a partir de 2022 (...)”*.

Relata, ainda, a Autuada que por meio do Tema nº 1.093 o STF teria decidido que a EC nº 87/15 havia criado nova relação jurídico-tributária, com necessidade de prévia lei complementar nacional, a qual somente teria sido publicada em 05/01/22.

De fato, a expressão *“A EC nº 87/15 criou nova relação jurídico-tributária”* constou no item “1” da Ementa do Acórdão daquele RE. Contudo, no item “6” da mesma Ementa destacou-se exatamente a *“Modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade (...), de modo que a decisão produza efeitos (...) quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício seguinte à conclusão deste julgamento (2022) (...)”*, sendo indubitável que somente as operações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizadas a partir de 2022 estariam sujeitas à prévia edição de lei complementar para exigência do ICMS/DIFAL.

Registra-se que a citada EC nº 87/15 alterou, dentre outros, os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da CF/88, que motivaram a celebração do Convênio ICMS nº 93/15, cujas novas redações desses incisos também são reproduzidas abaixo:

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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

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: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87 de 2015)

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

A Impugnante insiste em afirmar que, segundo a jurisprudência do STF (Tema nº 1.093), a EC nº 87/15 teria instituído nova relação jurídica-tributária na configuração do DIFAL/ICMS, com aumento/criação de nova base de cálculo, e que sua cobrança dependeria de lei estadual editada após e em conformidade com lei complementar, respeitando os princípios da anterioridade anual e nonagesimal, bem como fazendo menção ao “tema nº 171 de repercussão geral”.

Esse Tema nº 171 se refere à “incidência de ICMS na importação de equipamento médico por sociedade civil não contribuinte do referido imposto”; não guardando nenhuma relação ou pertinência, portanto, com o assunto em discussão.

Verifica-se, portanto, que a modulação de efeitos da decisão do STF deixa claro que somente as operações realizadas a partir de 2022 se sujeitam à prévia edição de lei complementar para legitimar a exigência do ICMS-DIFAL.

Quanto às alegações de que a decisão desse julgamento possui efeito vinculante, com base no art. 927, inciso II do CPC; e que uma lei declarada inconstitucional possuiria efeito *ex tunc*, com efeito, verifica-se que o dispositivo do CPC mencionado prevê que os juízes e os tribunais devem observar os enunciados de súmula vinculante. Todavia, no caso presente, o STF efetuou a modulação de efeitos da declaração de inconstitucionalidade, especificamente em relação às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS nº 93/15, estabelecendo que a decisão produza efeitos somente a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento, ou seja, a partir de 2022.

Não se aplica aqui a assertiva de que a lei declarada inconstitucional possui efeito *ex tunc*. No caso, a inconstitucionalidade declarada alcançou cláusulas do Convênio referido, mas condicionado à modulação de efeitos da decisão.

Sobre a argumentação da falta de liquidez e certeza da CDA juntada aos autos, por não cumprir os requisitos da Lei nº 6.830/80, é importante pontuar que: a intimação do Auto de Infração, constante da fl. 7, prevê, dentre outros, que “*a falta de pagamento ou parcelamento, no prazo citado, bem como a decisão irrecorrível no CC/MG favorável a Fazenda Pública Estadual, implicará o encaminhamento do PTA para inscrição em dívida ativa e execução judicial do crédito tributário (...)*”.

Pelo texto, restou claro se tratar de pressuposições, ou seja, ocorrendo o fato hipotético transcrito ensejará o encaminhamento do processo para inscrição em dívida ativa e a consequente ação de execução judicial. Dessa forma, não há na fase presente do contencioso administrativo fiscal certidão de dívida ativa que justifique a irresignação da Impugnante.

De fato, somente após a decisão irrecorrível do processo tributário administrativo poderá o crédito tributário ser encaminhado à inscrição em dívida ativa.

E, somente na ocorrência de tal fato é que “*a Advocacia Geral do Estado, após inscrição do Crédito Tributário em Dívida Ativa, poderá protestar extrajudicialmente a Certidão da Dívida Ativa – CDA (...)*”, conforme descrito no mesmo texto da referida intimação. Desse modo, percebe-se que a fase atual do crédito tributário em questão não é de execução judicial, portanto, não há o que se falar em “*decretação da nulidade da CDA*”.

Quanto ao argumento de que seria necessário identificar o fato gerador em situação específica, o “*fato jurídico praticado pela embargante e não a hipótese genérica da lei*”, não há dúvidas de que a hipótese de incidência do tributo encontra-se expressamente descrita materialmente no relatório do Auto de Infração, em perfeita conformidade com o disposto na Lei nº 6.763/75, art. 5º, § 1º, inciso 11, c/c art. 14, § 3º, inciso II.

Ao contrário do inferido, à toda evidência, restou demonstrado que essa hipótese de incidência ocorreu na prática, ou seja, a Autuada promoveu vendas de

mercadorias, em operação interestadual, destinadas a consumidores finais não contribuinte do imposto (ICMS), conforme demonstrado no lançamento tributário.

A Autuada defende, ainda, a nulidade do Auto de Infração por ofender a LGPD (Lei nº 13.709/18), ao não o instruir com “*documentos necessários e elucidativos do valor correto do suposto tributo que não foi recolhido e apurado*”.

Trata-se de dispositivo da “Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais”, cujo art. 26, § 1º, inciso III, dispõe acerca da forma do uso compartilhado de dados pessoais pelo Poder Público. Assunto totalmente alheio ao objeto em discussão.

Ademais, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas 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), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu 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.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, as arguições de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/10/17 a 31/12/21, 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.

Exige-se o ICMS/DIFAL, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “g”, do RICMS/02.

Conforme já dito na preliminar, a matéria em questão 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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".

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

I - em se tratando de operação destinada a contribuinte do imposto situado neste Estado, o destinatário da mercadoria ou bem, inclusive a pessoa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte;

II - em se tratando de prestação de serviço destinada a contribuinte do imposto situado neste Estado, o destinatário do serviço, exceto a pessoa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte;

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 caracterize-se como não contribuinte do ICMS.

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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como já explicitado na análise das questões levantadas em preliminar, tal entendimento não merece prosperar.

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;

(...)

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PUBLICAÇÃO: PUBLICADO NO DJE: 25/09/2019. PÁG.: SEM PÁGINA CADASTRADA.) (GRIFOU-SE)

Isso posto, 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, incumbe à Impugnante o dever de recolher o ICMS/DIFAL devido a Minas Gerais.

Registre-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.

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.

A outra irregularidade constante deste Auto de Infração refere-se à exigência da parcela do ICMS relativa ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), correspondente ao adicional de dois pontos percentuais (2%) na alíquota prevista para as operações interestaduais que destinam mercadorias ou bens a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado neste estado, referente às mercadorias relacionadas no art. 12-A da Lei nº 6.763/75, conforme estabelecido nos termos do § 5º da mesma lei e regulamentado através do Decreto nº 46.927/15 (os quais têm embasamento no art. 82, § 1º do ADCT da CF/88, com redações dadas pelas EC nºs 31/00 e 42/03).

Exige-se o ICMS relativo ao FEM e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalte-se que esse adicional de alíquota foi instituído em Minas Gerais com a finalidade de financiar o Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) e 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.

A Impugnante sustenta que *“a lei estadual 23.521/19 não se aplica ao caso”* e que a instituição do referido adicional de alíquota de ICMS foi implantada pela Lei nº 19.978/11, abrangendo operações basicamente com bebidas, cigarros e armas, não estando *“a empresa autuada sujeita à cobrança do percentual de 2%”*. Na sequência, em contrapartida, relata que a Lei nº 23.521/19, instituindo o mesmo adicional de alíquota, envolvendo desta vez operações com diversas mercadorias, será devido para o período de 01/01/20 a 21/12/20 e assim *“a empresa somente poderia ser autuada após 01/12/2020 no caso do referido adicional”*, indagando como poderia estar em débito dos anos 2017 a 2019 se não estava obrigada pela Lei nº 19.978/11 a recolher o esse tributo.

De fato, o mencionado adicional de alíquota foi criado em 2011, por meio da Lei nº 19.978, com vigência até 31/12/15, acrescentando ao texto da Lei nº 6.763/75 o art. 12-A, que normatiza o assunto.

Por outro lado, a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei nº 4.657/42) prevê em seu art. 2º que “Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue”.

Nesse sentido, em 02/10/15 foi publicada a Lei nº 21.781 com nova redação do art. 12-A, estabelecendo o mesmo adicional de alíquota com vigência até 31/12/19, inclusive ampliando a relação de mercadorias em cujas operações incide tal tributo. Posteriormente, em 28/12/19, foi publicada a Lei nº 23.521 prorrogando por mais três anos o prazo de vigência para cobrança do referido adicional de alíquota, ou seja, até 31/12/22, incidindo nas operações com as mesmas mercadorias.

Para melhor elucidação, reproduzem-se as respectivas redações do art. 12-A da Lei nº 6.763/75, introduzidas pelas duas últimas leis mencionadas:

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:

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2019 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 12, II, ambos da Lei nº 21.781, de 1º/10/2015:

“Art. 12-A. Fica estabelecido, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2019, 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:”

Efeitos de 28/03/2012 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:

“Art. 12-A. Fica criado, com vigência até 31 de dezembro de 2015, adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas previstas para as operações internas com cervejas sem álcool, com bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melão, com cigarros, exceto os embalados em maço, com produtos de tabacaria e com armas, inclusive quando estabelecidas no regulamento do imposto, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardentes de cana ou de melaço;
- II - cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria;
- III - armas;
- IV - refrigerantes, bebidas isotônicas e bebidas energéticas;
- V - rações tipo pet;
- VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;
- VII - alimentos para atletas;
- VIII - telefones celulares e smartphones;
- IX - câmeras fotográficas ou de filmagem e suas partes ou acessórios;
- X - equipamentos para pesca esportiva, exceto os de segurança;
- XI - equipamentos de som ou de vídeo para uso automotivo, inclusive alto-falantes, amplificadores e transformadores.

(...)

§ 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.

(Grifou-se)

O crédito tributário referente ao ICMS/FEM decorreu das operações efetuadas pela Autuada no período de 01/10/17 a 31/12/21, com base no disposto no § 1º do art. 82 do ADCT-CF/88 e nos termos do art. 12-A da Lei Estadual nº 6.763/75, com redações dadas pelas Leis nºs 21.781/15 e 23.421/19, conforme detalhadamente explicitado, não restando dúvidas quanto à obrigatoriedade de se efetuar os recolhimentos dos valores apontados no auto de infração.

Ainda sobre o mesmo tributo, afirma a Impugnante ser nula a exigência, visto que “a Fazenda Pública infringiu a Lei 6.830/80”, especificamente o art. 2º, § 5º, inciso III, estaria cobrando valores dos períodos 2017, 2018 e 2019, que não estariam sujeitos à exigência do ICMS/FEM, posto que os produtos não se enquadrariam na hipótese de incidência.

A lei referida, no entanto, dispõe sobre a cobrança (execução) judicial de dívida da Fazenda Pública (União, Estados e Municípios), sendo que o dispositivo especificado prevê que o Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter “a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida”.

A fase atual da discussão do crédito tributário constituído em questão não é de execução judicial. Além disso, os produtos comercializados, constantes nas notas fiscais relacionadas no Anexo 3 (detalhadas no Anexo 5) dos autos, se enquadram na hipótese de incidência do ICMS/FEM, em conformidade com a legislação tributária vigente (transcrita), não assistindo razão à Autuada.

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 as mercadorias relacionadas no Anexo 3 a consumidor final situado em Minas Gerais.

As notas fiscais eletrônicas que compuseram o PTA estão identificadas no Anexo 3 e os dados concernentes, inclusive respectivas chaves, constam detalhadamente no Anexo 5, que compõem o processo. Portanto, resta comprovado o descumprimento das obrigações tributárias apontadas por parte da Impugnante, conforme plenamente demonstrado com as provas do ilícito, bem como com as circunstâncias fáticas e fundamentação legal das exigências, não tendo a Impugnante logrado êxito em demonstrar a improcedência do lançamento fiscal.

Há, no entanto, um aspecto do trabalho fiscal com relação à aplicação da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, que merece reparo. *In verbis*:

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;

(...)

A multa prevista no dispositivo legal referido tem como hipótese de incidência: *emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas*.

Não parece ser a melhor interpretação dos fatos em face da conduta atribuída ao contribuinte.

De fato, a acusação fiscal é de falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/10/17 a 31/12/21, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para o cumprimento da obrigação tributária seria suficiente que o sujeito passivo da obrigação observasse o procedimento previsto no § 8º do art. 43 da Parte Geral do RICMS/02 e efetuasse o recolhimento do tributo devido, não havendo nenhuma exigência adicional explícita na legislação que impusesse a inserção de requisito indispensável ao cumprimento da obrigação principal, razão pela qual deve ser excluída a penalidade citada por não se aplicar à espécie dos autos.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as nulidades arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir do crédito tributário a exigência da Multa Isolada capitulada no inciso VI do art. 54 da Lei nº 6.763/75. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), Alexandre Périssé de Abreu e Jesunias Leão Ribeiro.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2023.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

D