

Acórdão: 24.512/23/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002674912-61
Impugnação: 40.010155527-64
Impugnante: Rodobens Veículos Comerciais Cirasa S.A.
CNPJ: 59.970624/0012-37
Origem: DF/Teófilo Otoni

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. Exclui-se do crédito tributário o montante do ICMS já recolhido referente à Nota Fiscal nº 200.525. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da mencionada lei.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre ausência de destaque e recolhimento do ICMS-DIFAL, devido e esse estado, em razão de operações interestaduais de venda de mercadorias (autopeças) para consumidores finais, não contribuintes do imposto, estabelecidos em Minas Gerais, no período de março de 2018 a junho de 2021.

Exigências do ICMS/DIFAL e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Impugnante vem aos autos, tempestivamente, contrapondo-se à autuação, juntando vasta documentação e afirmando em síntese:

- que o Auto de Infração não merece prosperar, uma vez que as operações objeto de fiscalização não estavam sujeitas a incidência do DIFAL, não tendo havido a prática de qualquer ilícito por parte da Impugnante;

- discorre sobre a legislação do ICMS para concluir que as operações autuadas correspondem a operações internas, uma vez que a Impugnante não remeteu/destinou bens a consumidores de outro estado (Minas Gerais). Isso, porque, embora os consumidores residam no estado de Minas Gerais, os bens foram retirados pelos próprios consumidores no estabelecimento da Impugnante, situado na cidade de São José do Rio Preto/SP;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- analisando as notas fiscais que subsidiaram a autuação, argumenta que das 1.760 notas fiscais elencadas no Auto de Infração, 1.739 (4.258 itens) referem-se aos seguintes cenários: I - NF venda balcão, tendo o cliente retirado a mercadoria na concessionária; II - NF vinculada a uma O.S. (Ordem de Serviço) por estar o veículo em manutenção em oficina e as peças destinarem-se à aplicação dentro da concessionária, sendo que, nas duas situações, as emissões foram realizadas como operação interna/venda presencial e CFOP 5405;

- que em 01 (uma) nota fiscal por erro de sistema não foi calculado o valor devido de ICMS-DIFAL, o que acabou resultando em sua falta de pagamento, ainda que neste caso se tratasse de hipótese de incidência do tributo;

- que em 19 (dezenove) notas fiscais (30 itens), pode-se verificar a emissão para clientes contribuintes de Minas Gerais como operação interna/venda presencial referente à venda em balcão, tendo o cliente retirado a mercadoria na concessionária;

- que em 01 nota fiscal (05 itens), consta emissão para cliente contribuinte de Minas Gerais como operação interestadual, mas no caso fora realizado o pagamento do ICMS/ST, todavia, no Auto de Infração, está sendo cobrado ICMS-DIFAL dos 05 itens tributados que, por sua vez, não fazem parte do Protocolo nº 41/08, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, o que torna a presente cobrança de ICMS-DIFAL indevida;

- discorre sobre a legislação pertinente para concluir que a cobrança viola a decisão do Supremo Tribunal Federal - STF em sede de repercussão geral (Tema 1.093), que dispôs sobre a necessidade de edição de lei complementar prévia para cobrança de DIFAL. Que, de acordo com a decisão do STF, só é constitucional a cobrança de ICMS-DIFAL em operações interestaduais a não contribuintes que ocorra após edição de lei complementar e de lei ordinária estadual. Fatos estes que foram consumados apenas em 2022;

- que as multas aplicadas são indevidas e confiscatórias;

- protesta pela produção de todas as provas admissíveis.

Pede, então, a nulidade do Auto de Infração e o cancelamento da multa de revalidação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, então, vem aos autos, manifestando-se nos seguintes termos:

- que é incabível a argumentação de que não há incidência de ICMS-DIFAL, porque as mercadorias teriam sido entregues por estabelecimento da Impugnante no estado de São Paulo;

- discorre sobre a legislação aplicável, destacando o Convênio ICMS nº 93/15, a metodologia de cálculo por ele determinada, a internalização da matéria no estado pela Lei nº 6.763/75 e sua regulamentação pelo Regulamento do ICMS – RICMS/02;

- discorre sobre a abrangência do DIFAL, concluindo 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. Deste modo, o simples fato de o produto ter sido retirado pelo comprador no próprio estabelecimento da Impugnante no estado de São Paulo, não é suficiente para descaracterizar a operação interestadual destinada a não contribuinte do ICMS, hipótese esta, ensejadora da exigência do diferencial de alíquotas devido a este estado, constatada no caso da presente autuação;

- que a norma contida no RICMS/SP não se sobrepõe à norma constitucional que determina a cobrança em favor do estado de Minas Gerais;

- que a alegação de que o Auto de Infração é ilegal, posto que viola frontalmente o disposto na decisão do STF em sede de repercussão geral (tema 1.093), não procede, pois o STF modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em relação a diversas cláusulas do Convênio ICMS nº 93/15 para que a decisão produza efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento, ou seja, ano de 2022. A mesma solução foi aplicada em relação às respectivas leis estaduais. No presente caso, a decisão do STF produziria efeitos somente a partir de 2022, uma vez que apenas ficaram afastadas da modulação as ações judiciais em curso sobre a questão, o que não se aplica à Impugnante. A modulação dos efeitos da decisão do STF teve o fim de convalidar a cobrança do ICMS/DIFAL relativa aos fatos geradores ocorridos até 31/12/21, com base nas normas legislativas até então existentes (ainda sem lei federal veiculando normas gerais), exceto para ações em curso até 24/02/21, conforme esclarecido pelo referido Tribunal quando do julgamento de embargos de declaração opostos no RE nº 1.287.019;

- que, considerando que o período autuado é março de 2018 a junho de 2021, a conduta do Fisco de exigir o ICMS/DIFAL está em consonância com a modulação em questão, bem como de acordo com legislação de regência do ICMS;

- que, em relação à multa de revalidação, sua cobrança está amparada pela legislação e não possui caráter confiscatório.

Diante destes argumentos, pede que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Preliminarmente, argumenta a Impugnante que o lançamento é nulo.

Em primeiro lugar, porque a legislação de regência não autoriza a cobrança do ICMS nas hipóteses em que as mercadorias vendidas tenham sido retiradas pelos próprios consumidores no estabelecimento da Impugnante.

Em segundo lugar, porque a decisão do STF no Recurso Extraordinário nº 1287019 (Tema 1.093) declarou a necessidade de lei complementar para a cobrança do DIFAL, lei esta que só foi promulgada em 2022.

Ambos os argumentos apontam para a nulidade do ato por vício de motivo (motivo inexistente).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, tais alegações podem ser rejeitadas de plano, por inexistir qualquer vício que macule em definitivo o lançamento.

Ao contrário do que afirma a Impugnante, a autoridade administrativa observou todos os requisitos previstos no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, pois o Auto de Infração descreve o sujeito passivo, a matéria tributável, a base de cálculo do imposto, o valor do imposto devido, os dispositivos legais que foram infringidos e as respectivas penalidades cabíveis:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

(...)

A sua lavratura se deu, ainda, nos estritos termos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, constando do documento, todos os elementos mínimos previstos em seu art. 89, a saber:

RPTA

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - em se tratando de crédito tributário contencioso em PTA em meio físico, a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação.

Parágrafo único. Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual estabelecerá as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

(...)

A mera discordância da Impugnante em relação ao conteúdo do Auto de Infração não tem o condão de torná-lo nulo. Inclusive, porque, uma vez lavrado, abre-se ao contribuinte a possibilidade de se defender nesta via administrativa, como de fato fez.

Por estas razões, rejeita-se a nulidade arguida.

Do Mérito

Como relatado, a autuação versa sobre ausência de destaque e recolhimento do ICMS-DIFAL, devido a esse estado, em razão de operações interestaduais de venda de mercadorias (autopeças) para consumidores finais, não contribuintes do imposto, estabelecidos em Minas Gerais, no período de março de 2018 a junho de 2021.

Exigências do ICMS/DIFAL e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em relação ao argumento de que a legislação de regência não autorizaria a cobrança do ICMS nas hipóteses em que as mercadorias vendidas tenham sido retiradas pelos próprios consumidores no estabelecimento da Impugnante como profusamente disposto na jurisprudência deste Conselho, importa reconhecer que a norma constitucional que impõe a cobrança do DIFAL não diferencia as operações realizadas de forma presencial daquelas não presenciais.

Da análise da documentação autuada, verifica-se que as mercadorias se destinaram a consumidores finais não contribuintes do ICMS estabelecidos em Minas Gerais, estando a Impugnante estabelecida em São Paulo.

Neste quadro fático, é juridicamente irrelevante o fato de o comprador ter recebido a mercadoria em outro estado, pois isto não é o bastante para afastar a subsunção da norma prevista no art. 14, § 3º, inciso II da Lei nº 6.763/75, regulamentada no art. 55, § 6º, inciso III do RICMS/02:

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.

(...)

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.

(...)

Neste sentido, correta a afirmação do Fisco, segundo a qual “a operação interestadual estará caracterizada quando forem distintas as unidades da Federação das pessoas envolvidas no negócio jurídico designadas nos campos próprios do documento fiscal que acobertar a operação.”

Acerca da decisão do STF no Recurso Extraordinário nº 1287019 (Tema 1.093), a leitura da ementa do julgado é o bastante para concluir que a decisão foi modulada, no sentido de produzir efeitos, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do convênio questionado, a partir de 2022, aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados.

A única exceção feita pelo Tribunal, além da cláusula nona, que não guarda pertinência com a matéria destes autos, refere-se a ações judiciais em curso, o que também não se relaciona ao processo ora analisado.

A esse respeito, veja-se a ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/2015. ICMS. OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES EM QUE HAJA A DESTINAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS LOCALIZADO EM ESTADO DISTINTO DAQUELE DO REMETENTE. INOVAÇÃO CONSTITUCIONAL. MATÉRIA RESERVADA A LEI COMPLEMENTAR (ART. 146, I E III, A E B; E ART. 155, § 2º, XII, A, B, C, D E I, DA CF/88). CLÁUSULAS PRIMEIRA, SEGUNDA, TERCEIRA E SEXTA DO CONVÊNIO ICMS Nº 93/15. INCONSTITUCIONALIDADE. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO E FAVORECIDO DESTINADO A MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE. SIMPLES NACIONAL. MATÉRIA RESERVADA A LEI COMPLEMENTAR (ART. 146, III, D, E PARÁGRAFO ÚNICO, DA CF/88). CLÁUSULA NONA DO CONVÊNIO ICMS Nº 93/15. INCONSTITUCIONALIDADE. 1. A EC Nº 87/15 CRIOU NOVA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA ENTRE O REMETENTE DO BEM OU SERVIÇO (CONTRIBUINTE) E O ESTADO DE DESTINO NAS OPERAÇÕES COM BENS E SERVIÇOS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. O IMPOSTO INCIDENTE NESSAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES, QUE ANTES ERA DEVIDO TOTALMENTE AO ESTADO DE ORIGEM, PASSOU A SER DIVIDIDO ENTRE DOIS SUJEITOS ATIVOS, CABENDO AO ESTADO DE ORIGEM O ICMS CALCULADO COM BASE NA ALÍQUOTA INTERESTADUAL E AO ESTADO DE DESTINO, O DIFERENCIAL ENTRE A ALÍQUOTA INTERESTADUAL E SUA ALÍQUOTA INTERNA. 2. CONVÊNIO INTERESTADUAL NÃO PODE SUPRIR A AUSÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR DISPONDO SOBRE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, CONTRIBUINTES, BASES DE CÁLCULO/ALÍQUOTAS E CRÉDITOS DE ICMS NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS COM CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO, COMO FIZERAM AS CLÁUSULAS PRIMEIRA, SEGUNDA, TERCEIRA E SEXTA DO CONVÊNIO ICMS Nº 93/15. 3. A CLÁUSULA NONA DO CONVÊNIO ICMS Nº 93/15, AO DETERMINAR A EXTENSÃO DA SISTEMÁTICA DA EC Nº 87/2015 AOS OPTANTES DO SIMPLES NACIONAL, ADENTRA NO CAMPO MATERIAL DE INCIDÊNCIA DA LC Nº 123/06, QUE ESTABELECE NORMAS GERAIS RELATIVAS AO TRATAMENTO DIFERENCIADO E FAVORECIDO A SER DISPENSADO ÀS MICROEMPRESAS E ÀS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE, À LUZ DO ART. 146, INCISO III, D, E PARÁGRAFO ÚNICO, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. 4. TESE FIXADA PARA O TEMA Nº 1.093: “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”. 5. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO, ASSENTANDO-SE A INVALIDADE DA COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS, NA FORMA DO CONVÊNIO Nº 93/1, EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL ENVOLVENDO MERCADORIA DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE. 6. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DAS CLÁUSULAS PRIMEIRA, SEGUNDA, TERCEIRA, SEXTA E NONA DO CONVÊNIO QUESTIONADO, DE MODO 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 PRODUIR 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 93/15, CUJOS EFEITOS DEVERÃO RETROAGIR À DATA DA CONCESSÃO DA MEDIDA CAUTELAR NOS AUTOS DA ADI Nº 5.464/DF. FICAM RESSALVADAS DA MODULAÇÃO AS AÇÕES JUDICIAIS EM CURSO. (RE 1287019, RELATOR(A): MARCO AURÉLIO, RELATOR(A) P/ ACÓRDÃO: DIAS TOFFOLI, TRIBUNAL PLENO, JULGADO EM 24/02/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJE-099 DIVULG 24-05-2021 PUBLIC 25-05-2021)

(...)

Acerca das notas fiscais que, segundo a Impugnante, tiveram como destinatários contribuintes do ICMS, ressalte-se, conforme manifestação fiscal, que ou estes ou não possuem inscrição no estado (caso da nota destinada a Furnas Centrais Elétricas S.A.) ou possuem inscrição estadual, mas dedicam-se, conforme CNAE constante de seus registros, à atividade alheia à mercancia (caso das notas destinadas a MGM Engenharia e Operações Industriais Ltda; e da nota destinada a Lube Metal Ltda).

Nesta hipótese, ausente a presunção decorrente do registro estadual, o enquadramento como contribuinte do ICMS depende da demonstração dos requisitos de habitualidade e volume referidos no art. 55, § 1º e 2º do RICMS/02.

Não sendo este o caso dos autos, correta a autuação das referidas operações.

Já no que concerne ao disposto no art. 52, § 3º, item 1 do Regulamento do ICMS do estado de São Paulo, conquanto a norma pareça discrepar da legislação nacional sobre a matéria, este Conselho não possui competência para se pronunciar sobre a sua interpretação, restando patente, por outro lado, e no que efetivamente interessa a competência deste Órgão, o descumprimento da legislação mineira no presente caso.

Finalmente, em relação à Nota Fiscal de nº 200525, estando comprovado nos autos que a Impugnante emitiu a guia de recolhimento e quitou o imposto devido, considerando os acréscimos legais incidentes, é necessário decotar o referido valor do crédito ora exigido, sob pena de locupletamento do estado, ainda que se possa argumentar, como faz o Fisco em sua manifestação, que o pagamento não deveria ter se processado fora dos autos uma vez que este já se encontrava em tramitação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir do crédito tributário o montante do ICMS já recolhido referente à NF nº 200.525. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 21 de março de 2023.

Thiago Álvares Feital
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora

L/P