

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.838/24/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002417055-66
Recurso de Revisão: 40.060156919-98
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrido: Intercity Comércio e Indústria de Artefatos de Cimento Ltda
Proc. S. Passivo: Antônio Luiz Bueno Barbosa/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. Constatada a falta de recolhimento/retenção e recolhimento/retenção à menor do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (DIFAL), incidente em operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto estabelecidos no estado de Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do art. 5º, § 1º, item 11, da Lei nº 6.763/75. Restabelecidas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da mencionada lei. Mantida a exclusão das Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento e retenção do ICMS, no período de 01/08/20 a 30/11/20, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (ICMS/DIFAL), incidente em operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais.

Exige-se ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

- retenção e recolhimento à menor do ICMS, no período de 01/12/17 a 31/08/21, 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 ICMS/DIFAL, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO 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.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.593/23/2ª, julgou improcedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Wertson Brasil de Souza, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir as exigências relativas às multas isoladas exigidas. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Adriana Franco de Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão trata somente do reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, nos termos do parágrafo único do art. 180 da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que os fundamentos expostos no voto vencido da Conselheira Ivana Maria de Almeida foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento e recolhimento a menor do ICMS, no período de dezembro de 2017 a agosto de 2021, 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 as Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, também da Lei nº 6.763/75.

A controvérsia dos autos é a correta identificação da mercadoria autuada, comercialmente conhecida como “paver” ou “piso intertravado”.

A Fazenda Pública Estadual entende que a mercadoria enviada aos adquirentes mineiros trata-se de “piso de cimento”, de NCM 6810.19.00, consoante destacado pela própria Empresa nas notas fiscais emitidas. E, em assim sendo, a alíquota interna da mercadoria é de 18% (dezoito por cento).

A Recorrida, por sua vez, sustenta em sua impugnação, tratar-se de “peça ou bloco de concreto pré-moldado, de NCM 6810.99.00, com alíquota interna prevista de 12% (doze por cento), igual a alíquota interestadual. Conclui, por consequência, inexistir ICMS/DIFAL por diferença entre as alíquotas.

Conforme bem identificado pela decisão majoritária da Câmara *a quo*, “a correta identificação da mercadoria comercializada nas operações objeto da glosa é fundamental para que se dê, igualmente, o correto desfecho ao caso em análise”.

Nesse sentido, foi deferido o pedido de perícia formulado pela Recorrida, com a apresentação de quesitos também pela Fiscalização e elaboração de Laudo por servidor designado.

Do relatório da perícia, insta transcrever os excertos abaixo, os quais possibilitam análise conclusiva a respeito da contenda:

3. Queira i. Perito informar se as mercadorias, objeto da lavratura deste auto de infração, estão corretamente identificadas;

(...)

Como já respondido anteriormente, a descrição dos produtos está de acordo com o catálogo da empresa (ANEXO IV - CATÁLOGO DE PRODUTOS INTERCITY).

(...)

4: Queira o i. Perito informar qual foi a NCM das mercadorias informada nos documentos fiscais autuados;

Conforme planilha do quesito 3, o NCM/SH de todos os produtos informados foram **6810.19.00**.

(...)

5: Queira o Sr. Perito informar se bloco de concreto compacto, não vazado e não armado, em formato de prisma, destinado à pavimentação intertravada de pisos (também designado como “paver”) de calçadas, ciclovias, estacionamentos, dentre outros, a que se refere a Autuada em sua impugnação, cuja CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA, foi realizada pela Receita Federal (Coordenação Geral de Tributação) na Solução de Consulta nº 98.280, publicada no DOU de 09/08/2017, seção 1, página 69 – Cosit e atualizada pela Solução de Consulta nº 98.256, publicada no DOU de 11/11/2022, seção 1, página 34 – Cosit, encontra-se entre as mercadorias a que se refere o Código NCM: 6810.19.00;

Obs. 1: As Soluções de Consulta acima citadas, são documentos públicos, disponíveis em:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=85107&visao=anotado>

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=127181>

Obs. 2: As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), é um documento público, disponível em:

<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/classificacao-fiscal-de-mercadorias/nesh-in-2052x.pdf>

Obs. 3: Tabela NCM/SH do código 68.10 - Obras de cimento, de concreto ou de pedra artificial, mesmo armadas, inserida na Soluções de Consulta citadas.

68.10	Obras de cimento, de concreto ou de pedra artificial, mesmo armadas.
6810.1	Telhas, ladrilhos, placas (lajes), tijolos e artefatos semelhantes
6810.11.00	Blocos e tijolos para a construção
6810.19.00	Outros
6810.9	Outras obras
6810.91.00	Elementos pré-fabricados para a construção ou engenharia civil
6810.99.00	Outras

Sim, de acordo com ambas as respostas às consultas, os produtos fabricados e comercializados pelo contribuinte autuado encontram-se entre as mercadorias a que se refere o Código NCM: **6810.19.00**, vez tratar-se de blocos pré-fabricados de concreto para pavimento intertravado ou “paver”.

Conclusão da Solução de Consulta nº 98.280 – Cosit de 31/07/2017

“Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 68.10) e RGI 6 (textos da subposição de primeiro nível 6810.1 e de segundo nível 6810.19) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante na Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016, e em subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 807, de 2008, e alterações posteriores, a mercadoria classifica-se no código NCM 6810.19.00.”

Conclusão da Solução de Consulta nº 98.256 – COSIT de 01/11/2022

“Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 68.10) e

RGI 6 (textos da subposição de primeiro nível 6810.1 e da subposição de segundo nível 6810.19), da NCM constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Gecex nº 272, de 2021, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 11.158, de 2022, a mercadoria CLASSIFICA-SE no código NCM 6810.19.00.”

As duas consultas ao COSIT cujas conclusões estão acima transcritas são:

Solução da Consulta 98.256 – COSIT 01/11/2022

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 6810.19.00

Mercadoria: Bloco de concreto compacto, não vazado e não armado, em formato de prisma, destinado à pavimentação intertravada de pisos, também designado como “paver”, com dimensões de 10 x 20 x 6 cm (largura x comprimento x altura) e peso de 3 kg.

Solução de Consulta nº 98.280 – COSIT 31/07/2017

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 6810.19.00

Mercadoria: Blocos de concreto não armado, em diversos formatos, utilizados principalmente em pavimentação de pisos de calçadas, ciclovias, estacionamentos, dentre outros.

Veja-se que a Receita Federal do Brasil, órgão competente para tanto, definiu que o “paver”, mercadoria autuada, sem qualquer discussão encontra-se classificada na NCM 6810.19.00.

Nos fundamentos do acórdão recorrido foi utilizado o seguinte excerto da perícia para sustentar a decisão: *“Se os produtos fossem classificados conforme sugestão da Receita Federal na posição NCM/SH 6810.19.00, ficariam sujeitas à aplicação da alíquota de 12% somente telhas e lajes planas pré-fabricadas, ficando os “pavers” sujeito à alíquota interna de 18%. Isto explica a adoção pelo setor da classificação 68.10.11.00, que entendemos, ser a correta, bem como alternativamente as classificações 6810.99.00 e 68.10.19.00”.*

A respeito, tem-se as seguintes análises:

1 - o Perito entendeu ser a classificação adotada pelo setor, NCM/SH 68.10.11.00, a correta, mas alternativamente também considerou corretas as classificações 6810.99.00 e 68.10.19.00. Ou seja, diverso do que consta do acórdão Recorrido, não resta claro que o Perito entende que a classificação correta da mercadoria se dá na posição NCM/SH 6810.11.00, uma vez que, como transcrito, ele também entende corretas as classificações 6810.99.00 e 68.10.19.00;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 - apesar do setor utilizar-se como regra a NCM/SH 68.10.11.00, a própria Autuada dela discorda, na medida em que, abandonando a NCM/SH 6810.19.00 defendida pelo Fisco, passou a adotar a NCM/SH 6810.99.00, Tal assertiva tem endosso no seguinte excerto da perícia (fls. 260/261 dos autos):

Na planilha MS-Excel INTERCITY (...), verifica-se que o contribuinte autuado emitiu no período 01/01/2017 a 22/10/2021 as Notas Fiscais classificando os produtos objeto da autuação na Classificação NCM/SH 6810.19.00. No período 30/08/2021 a 14/06/2023 passou a classificar os mesmos produtos 6810.99.00, exceto em 05 (cinco) notas que estão destacadas em que manteve a classificação anterior.

3 - o fato de o setor utilizar-se de uma NCM/SH (68.10.11.00) de forma majoritária não a faz verdadeira, nem capaz de sobrepor às definições técnicas do órgão competente para tanto. Outrossim, criticando o posicionamento do setor, a Fiscalização traz, em sua manifestação fiscal, extensa e aprofundada explicação, a qual adota-se:

A Receita Federal, através da Coordenação – Geral de Tributação ao pronunciar esta Solução da Consulta (98.256), apresentou **didaticamente** os “fundamentos de sua decisão” ao identificar a mercadoria: *Bloco de concreto compacto, não vazado e não armado, em formato de prisma, destinado à pavimentação intertravada de pisos, também designado como “paver”, com dimensões de 10 x 20 x 6 cm (largura x comprimento x altura) e peso de 3 kg.*

Transcrevemos:

6. Tendo em vista que a mercadoria se trata de uma obra de concreto, a posição pertinente é a 68.10 (“**Obras de cimento, de concreto (betão) ou de pedra artificial, mesmo armadas.**”) (grifou-se). A posição selecionada apresenta os seguintes desdobramentos em subposições de primeiro nível:

68.10	Obras de cimento, de concreto (betão) ou de pedra artificial, mesmo armadas.
6810.1	- Telhas, ladrilhos, placas (lajes), tijolos e artigos semelhantes:
6810.9	- Outras obras:

O item 8 dos fundamentos da identificação, diz:

8. A mercadoria em análise se assemelha a um ladrilho, o qual também é utilizado para revestimento de uma superfície, e assentado por meio da justaposição sequencial (lado a lado) das peças. Portanto, na condição de “artigo semelhante”, o produto se classifica na subposição de primeiro nível 6810.1, a qual se desmembra nas seguintes subposições de segundo nível:

6810.1	- <u>Telhas, ladrilhos, placas (lajes), tijolos e artigos semelhantes:</u>
6810.11.00	-- Blocos e tijolos para a construção
6810.19.00	-- Outros

O item 10 dos fundamentos, a Receita Federal afirma:

10. Conforme entendimento expresso acima, por não se configurar como um bloco ou tijolo para "construção", nos termos da nomenclatura, mas como peça para pavimentação de superfícies, de modo similar a um ladrilho, a mercadoria resta abrangida pela subposição de segundo nível 6810.19.00 ("-- Outros"), a qual não apresenta aberturas regionais em itens ou subitens, consistindo, portanto, em sua classificação na NCM.

Pergunto: Por que a classificação correta **NÃO** poderia ser **6810.11.00**?

Respondo: A citada subposição (...), **NÃO** abrange a mercadoria em análise, conforme definido de Receita Federal, em sua Solução de Consulta em comento, a saber:

9. Os textos das posições e subposições, assim como as Notas Legais de cada Capítulo da Nomenclatura, são escritos originalmente em inglês e francês, línguas oficiais da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, no âmbito da Organização Mundial das Aduanas (OMA). A subposição de segundo nível 6810.11 tem seu texto original, em inglês, definido da seguinte maneira: "*Building blocks and bricks*". O termo "*Building*", apresenta a seguinte definição no dicionário Merriam-Webster: "*a usually roofed and walled structure built for permanent use (as for a dwelling)*"; em tradução livre: uma estrutura geralmente coberta e murada construída para uso permanente (como para uma habitação). Tal definição ajuda a delimitar a abrangência do termo "construção" utilizado pela Nomenclatura na citada subposição, definição esta que não abrange a mercadoria em análise, diante de sua aplicação precípua.

Por todo o exposto, não se pode concordar, *data venia*, que a opinião do Perito, não conclusiva quanto a uma única classificação possível, possa sustentar a decisão pela aplicabilidade da NCM 68.10.11.00, classificação essa diversa da definida pela Receita Federal do Brasil, órgão competente para tanto.

Assim, conclui-se o "paver" não está contemplado na subalínea "b.64" do inciso I do referido art. 42 do RICMS/02, sendo a alíquota aplicável (também denominada de residual) a de 18% (dezoito por cento), nos termos da alínea "e" do mencionado artigo.

E, como a alíquota interna da mercadoria é 18%, encontra-se correta a cobrança do ICMS/DIFAL e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, uma vez a previsão legal para tanto, conforme já constante do acórdão recorrido, em especial: art. 5º, § 1º, item 11 e art. 14, § 3º, inciso, ambos da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, no tocante à multa isolada, o lançamento merece reparo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como é pacífico na doutrina e jurisprudência, as relações tributárias regem-se pelo princípio da estrita legalidade, especialmente em se tratando de normas cominativas de penalidade, hipótese em que a conduta passível de punição deve se enquadrar perfeitamente ao “tipo penal”.

No presente caso, o Fisco exigiu as Multas Isoladas por falta de destaque e destaque a menor do ICMS/DIFAL capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...) (Grifou-se)

Conforme os destaques supra, observa-se que se trata de multas aplicáveis em face da obrigatoriedade de consignar base de cálculo relativa à operação própria ou à substituição tributária. Ou seja, não é aplicável à situação dos autos em que a Contribuinte deixa de consignar, ou consigna a menor, valor correspondente à base de cálculo do ICMS/DIFAL nas respectivas notas fiscais emitidas.

Portanto, não podem ser exigidas as multas isoladas aplicadas no lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

qualidade, em dar provimento ao recurso para restabelecer em parte as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, nos termos do voto vencido. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich e Gislana da Silva Carlos, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Fabíola Pinheiro Ludwig Peres. Pela Autuada, sustentou oralmente a Dra. Adriana Franco de Souza. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 15 de março de 2024.

**Alexandre Périssé de Abreu
Relator**

**Cindy Andrade Morais
Presidente**

D