

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.518/20/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001312229-51
Impugnação: 40.010148557-39
Impugnante: Volvo Car Brasil Importação e Comércio de Veículos Ltda.
IE: 001572110.01-25
Proc. S. Passivo: Eric Marcel Zanata Petry/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora -1

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida no estado do Espírito Santo, que por força do Protocolo ICMS nº 132/92, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST na saída de veículos novos, para contribuintes do estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária. Reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada nos termos do inciso I do § 2º do citado art. 55 da mencionada lei.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida no estado do Espírito Santo, que por força do Protocolo ICMS nº 132/92, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST na saída de veículos novos, para contribuintes do estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária, nos termos dos arts. 12 e 46, inciso I, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, adequada nos termos do inciso I do § 2º do citado art. 55 da mencionada lei.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento e retenção do ICMS/ST, decorrente do descumprimento da legislação aplicável às operações de vendas diretas de veículos novos a consumidor final, ao abrigo do Convênio ICMS nº 51/00, nos meses de novembro de 2014, fevereiro e março de 2015, fevereiro, março, abril, maio e setembro de 2016 e julho de 2018.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, observado o limitador do inciso I do § 2º do citado art. 55 da mencionada lei.

- retenção e recolhimento à menor do ICMS/ST, decorrente do descumprimento da legislação aplicável às operações de vendas diretas de veículos novos, a consumidor final, ao abrigo do Convênio ICMS nº 51/00, nos meses de novembro de 2014, fevereiro e março de 2015, fevereiro, março, abril, maio e setembro de 2016 e julho de 2018.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, observado o limitador do inciso I do § 2º do citado art. 55 da mencionada lei.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10000030164-61 (fls. 02), Termo de Intimação (fls. 04/05), Aviso de Recebimento – AR (fls. 06), Termo de Intimação nº 01 e Planilha Eletrônica (fls. 07/20), Termo de Intimação nº 03 (fls. 21), Aviso de Recebimento – AR (fls. 22), Auto de Infração-AI (fls. 24/27), Relatório Fiscal (fls. 28/35), Anexo 1 – Quadro 01 – “Apuração do ICMS/ST devido – saídas Convênio ICMS 51/00 (fls. 37/39), Anexo II – Quadro resumo dos valores declarados nas NF-es, na planilha entregue após intimação da GIA/ST (fls. 41/42) e Anexo III – Cópias NF-es por amostragem – Exercícios de 2014 a 2018 (fls. 44/76).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 79/136, acompanhada dos documentos de fls. 138/162, com os argumentos infraelencados:

- sustenta que ainda que o ICMS seja exigido com fundamento no Convênio ICMS nº 51/00, em relação às operações praticadas em julho de 2018, não há que se falar na aplicação do citado convênio, uma vez que operações de entrega do veículo ao consumidor final, não foram realizadas por concessionária;

- acrescenta que o Convênio ICMS nº 51/00 não trata de substituição tributária, posto que não há operação anterior, subsequente ou concomitante, portanto, não há que se falar em base de cálculo de ICMS/ST, justamente por não se estar diante de substituição tributária, sendo inaplicável, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75;

- destaca que a substituição tributária encontra fundamento no art. 150, § 7º da Constituição da República de 1988 - CR/88 e art. 6º da Lei Complementar (LC) nº 97/96 - Lei Kandir;

- salienta que nas hipóteses de venda direta ao consumidor há apenas uma operação, ou seja, venda do fabricante ao consumidor, com o que não seria uma hipótese de aplicação da substituição tributária;

- aduz que a legislação mineira e a parte do convênio que prevê o recolhimento da substituição tributária são ilegais e inconstitucionais;

- assevera que em hipótese de recolhimento de tributo relativo à diferença entre as alíquotas, interestadual e interna, o responsável pelo recolhimento do imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seria o destinatário e não o remetente dos produtos, o que comprovaria a ilegalidade do rateio previsto no Convênio ICMS nº 51/00;

- enfatiza que em vendas diretas a não contribuinte do imposto, os dispositivos vigentes à época dos fatos geradores, estabeleciam que o ICMS, somente era devido ao Estado de origem, isto, antes da vigência da Emenda Constitucional (EC) nº 87/15, uma vez que no período, anterior à vigência da citada emenda, na hipótese de venda realizada para contribuinte do imposto, este seria o responsável pelo recolhimento do imposto;

- registra que o Convênio ICMS nº 51/00, estabelece 02 (duas) hipóteses para apuração do imposto devido ao estado de origem:

1 – aquela que consideraria que as operações são oriundas de determinado estado e, com isso, o valor devido ao estado de destino seria menor;

2- outra que estabeleceria que nas operações em que a alíquota interestadual seja de 4% (quatro por cento), incidente sobre os produtos importados, o ICMS devido ao estado de destino é maior;

- esclarece que é inaplicável a alíquota de 4% (quatro por cento), nas operações interestaduais, destinadas a consumidor, não contribuinte do ICMS, uma vez que nos termos do art. 150, § 2º, inciso VII, item 2 da CR/88, deverá ser aplicada a alíquota interna;

- destaca decisão do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CCMG prolatada no Acórdão nº 22.128/16/3ª, em que fora decidido que deveria ser utilizado como parâmetro a alíquota de 12% (doze por cento) e não 4% (quatro por cento);

- informa que a operação ocorrida em julho de 2018, foi realizada de forma direta, sem intermediação pela concessionária, portanto é inaplicável o Convênio ICMS nº 51/00;

- discorda da aplicação cumulativa das multas de revalidação e isolada, o que caracterizaria *bis in idem*;

- entende que as multas aplicadas apresentam natureza confiscatória.

Requer:

- cancelamento do trabalho fiscal, por ausência de motivação, haja vista que as operações de vendas diretas de veículos, foram realizadas sem a participação do concessionário, bem como a ilegalidade e inconstitucionalidade do Convenio ICMS nº 51/00 ou:

- cancelamento do Auto de Infração, no que tange as operações em que os destinatários não sejam contribuintes do imposto, nos termos do inciso II, parágrafo único, Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00;

- cancelamento das multas exigidas, uma vez que caracterizam *bis in idem*, bem como apresentam natureza confiscatória ou:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cancelamento da Multa Isolada ou sua redução ao percentual previsto no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, por reenquadramento.

Pede a procedência da impugnação.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização lavra o Termo de Rerratificação de Autuação de fls. 165/171, com as seguintes reformulações do crédito tributário:

- exclusão do lançamento dos débitos referentes as Notas Fiscais (NFs) nºs: 29.421 a 29.541, emitidas em julho de 2018, por se tratarem de operações em que a Autuada não utilizou a tributação do Convênio ICMS nº 51/00, e efetuou o recolhimento do ICMS – diferencial de alíquotas – ICMS/DIFAL;

- alteração da capitulação legal aplicada às NFs nºs: 18.668, 19.225, 19.690 e 19.748, com fundamento no inciso II, § 1º, Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, que considera a alíquota interna e não àquela de 4% (quatro por cento)

- aplicação do inciso III, § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00 em parte do lançamento.

A Fiscalização acostou aos autos os seguintes documentos:

- Anexo I – Apuração do ICMS/ST devido – saídas Convênio ICMS nº 51/00 (Reformulado) - fls. 173;

- Anexo II – Operações praticadas pelo Contribuinte – Amostragem – Aplicação do inciso II do § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00 (fls. 175/177);

- Anexo III – Operações praticadas pelo Contribuinte – Amostragem – Aplicação do inciso III do § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00 (fls. 179/184);

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 190/241, colaciona os documentos de fls. 242/264, reiterando os argumentos já apresentados em sede de impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 266/288, com os seguintes argumentos:

- aduz que, apesar de estabelecer a alíquota de ICMS de 4% (quatro por cento) para operações interestaduais com produtos importados, tal abrangência se restringe às operações entre contribuintes do ICMS, haja vista o previsto na subalínea “a.1”, alínea “a”, inciso II, art. 42 do RICMS/02, vigente até a data de 31/12/15, já descrito;

- aponta que a redação do novo inciso III da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00 passou a estabelecer como critério, para a obtenção da base de cálculo do ICMS - operação própria, não somente a identificação das unidades da Federação (UFs) de origem e de destino (concessionárias), mas também, a alíquota empregada na operação;

- acrescenta que os percentuais previstos nos incisos I e II da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, destinam-se às operações com veículos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nacionais, independentemente da condição de contribuinte ou não do ICMS do destinatário, em que a alíquota a ser utilizada continua a ser 12% (doze por cento);

- requer a procedência do lançamento nos termos da reformulação efetuada.

DECISÃO

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão com pequenas alterações e adaptações de estilo.

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento e retenção do ICMS/ST, decorrente do descumprimento da legislação aplicável às operações de vendas diretas de veículos novos a consumidor final, ao abrigo do Convênio ICMS nº 51/00, nos meses de novembro de 2014, fevereiro e março de 2015, fevereiro, março, abril, maio e setembro de 2016 e julho de 2018.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, observado o limitador do inciso I do § 2º do citado art. 55 da mencionada lei.

- retenção e recolhimento à menor do ICMS/ST, decorrente do descumprimento da legislação aplicável às operações de vendas diretas de veículos novos, a consumidor final, ao abrigo do Convênio ICMS nº 51/00, nos meses de novembro de 2014, fevereiro e março de 2015, fevereiro, março, abril, maio e setembro de 2016 e julho de 2018.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, observado o limitador do inciso I do § 2º do citado art. 55 da mencionada lei.

Inicialmente, cumpre registrar, que a partir de 01/01/16, com a modificação ocorrida na sistemática de exigência do ICMS incidente sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, trazida pela edição da Ementa Constitucional (EC) nº 87/15, o inciso VII do § 2º do art. 155 da CR/88, passou à seguinte redação:

CR/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

(...)

No âmbito estadual, o Fisco aduz que esta modificação foi assimilada mediante revogação, a partir de 01/01/16, das disposições da alínea “a” e subalínea “a.1” do inciso II do art. 42 do RICMS/02.

A Fiscalização também esclarece que a partir de 01/01/2016, em relação às operações interestaduais, com veículos importados destinados a consumidores finais, deverá ser utilizada a alíquota de 4%, (quatro por cento).

As operações realizadas constantes do Quadro 01 – Reformulado, encontram-se assim caracterizadas:

1) Nota Fiscal nº 18.442, emitida em 06/11/14, com destino ao contribuinte do imposto – Boulevard Shopping S/A, fls. 44.

2) Notas Fiscais nºs 18.668 a 19.748, emitidas no período de 28/11/14 a 30/03/15, com destino a pessoas físicas consumidores finais, fls. 45/49.

3) Notas Fiscais nºs 21.506 a 22.679, emitidas no período de 29/02/16 a 05/09/16, destinadas a pessoas físicas e jurídicas, consumidores finais, fls. 50/60.

Com relação ao item 2, o Fisco acatou as razões da Impugnante relacionadas as Notas Fiscais nºs :18.668, 19.225, 19.690 e 19.748, emitidas entre 2014 e 2015, e destinadas à pessoas físicas, consumidores finais e não contribuintes do ICMS, conforme Termo de Rerratificação às fls. 165 e Quadro 01 – Reformulado às fls. 173, alterando o critério de rateio inicialmente aplicado, baseado no inciso III do § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, para o inciso II do mesmo dispositivo legal.

Já com relação às operações do item 3, por terem sido concretizadas a partir de 01/01/16, quando as alterações advindas da EC nº 87/15 já se encontravam em vigor, reputa-se correta a manutenção da complementação do ICMS/ST e das multas originariamente exigidas no Auto de Infração, não merecendo qualquer reparo em relação a essas operações.

Conforme restou incontroverso nos autos, a Impugnante realizou diversas operações de circulação de mercadoria, em que efetuou a venda direta de veículos novos a consumidor final, motivo pelo qual, é imprescindível trazer à baila, a legislação que regulamenta estes fatos geradores.

A substituição tributária encontra-se prevista no art. 150, § 7º da CR/88, onde está estabelecido a possibilidade de atribuição por meio de lei ao Sujeito Passivo de obrigação tributária, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido por operação subsequente, assegurada a restituição imediata e preferencial de quantia recolhida nos casos de não ocorrência do fato gerador presumido. Confira-se:

CR/88.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993).

(...)

A matéria encontra disciplinada na Lei Complementar nº 87/96. Veja-se:

LC nº 87/96

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

(...)

As normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, estão contidas no Convênio ICMS nº 81/93, vigente até 31/12/17, a saber:

Convênio ICMS nº 81/93.

(...)

Cláusula primeira. Aos Convênios e Protocolos a serem firmados entre os Estados e/ou Distrito Federal, concernentes ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS, que estabeleçam o regime de substituição tributária, aplicar-se-ão os procedimentos consignados neste Convênio, ressalvado o disposto na cláusula décima quarta.

Cláusula segunda: Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se referem os correspondentes Convênios ou Protocolos, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

(...)

A legislação de regência, conforme elucidado pela Fiscalização, com relação aos fatos geradores remanescentes, é o Convênio ICMS nº 51/00 que estabelece:

Cláusula primeira. Em relação às operações com veículos automotores novos, constantes nas posições 8429.59, 8433.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria/Sistema Harmonizado - NBM/SH, em que ocorra faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador, observar-se-ão as disposições deste convênio.

Renumerado o parágrafo único para § 1º da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 58/08, efeitos a partir de 25.06.08.

§ 1º O disposto neste convênio somente se aplica nos casos em que:

I - a entrega do veículo ao consumidor seja feita pela concessionária envolvida na operação;

II - a operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a veículos novos.

Acrescido o § 2º à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 58/08, efeitos a partir de 25.06.08.

§ 2º A parcela do imposto relativa à operação sujeita ao regime de sujeição passiva por substituição é devida à unidade federada de localização da concessionária que fará a entrega do veículo ao consumidor.

Acrescido o § 3º à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 58/08, efeitos a partir de 25.06.08.

§ 3º A partir de 1º de julho de 2008, o disposto no § 2º aplica-se também às operações de arrendamento mercantil (leasing).

(...)

Por sua vez, no que tange a legislação mineira, é possível apurar que os arts. 395 e seguintes todos do RICMS/02, tratam especificamente do caso dos autos:

RICMS/02.

Art. 395 - Nas operações com veículos automotores novos constantes das posições 8429.59, 8433.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado - NBM/SH (com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), em que ocorra faturamento direto ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumidor pela montadora ou pelo importador, observar-se-á o disposto neste Capítulo.

(...)

Conforme esclarecido pela Fiscalização, o correto critério de rateio está previsto nas alíneas dos incisos II e III do § 1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00.

Originalmente, o Convênio ICMS nº 51/00 contemplava apenas os incisos I e II do § 1º da Cláusula Segunda, e a região, onde se localizava o estabelecimento da montadora, ou do importador e o da concessionária, seria o critério a ser observado para definir a aplicação dos percentuais nele previstos, como forma de rateio do imposto devido à unidade da Federação (UF) de origem e a de destino. Examine-se:

Convênio ICMS nº 51/00.

(...)

Cláusula segunda. Para a aplicação do disposto neste convênio, a montadora e a importadora deverão:

(...)

§ 1º A base de cálculo relativa à operação da montadora ou do importador que remeter o veículo à concessionária localizada em outra unidade federada, consideradas a alíquota do IPI incidente na operação e a redução prevista no Convênio ICMS 50/99, de 23 de julho de 1999, e no Convênio ICMS 28/99, de 09 de junho de 1999, será obtida pela aplicação de um dos percentuais a seguir indicados sobre o valor do faturamento direto a consumidor, observado o disposto na cláusula seguinte:

I - veículo saído das Regiões Sul e Sudeste, exclusive do Estado do Espírito Santo, para as Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e o Estado do Espírito Santo:

(...)

II - veículo saído das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou do Estado do Espírito Santo para quaisquer unidades federadas, bem como veículo saído das regiões Sul e Sudeste para essas mesmas regiões, exceto para o Estado do Espírito Santo
(...)

A alíquota prevista para operações com veículos novos, em operações interestaduais, era de 12% (doze por cento), em virtude do disposto no art. 42, inciso II, alínea “a”, subalínea “a.1” do RICMS/02, combinado com o disposto no inciso I, alínea “b”, subalínea “b.4” do citado art.42, do mencionado dispositivo regulamentar. Confira-se:

RICMS/02.

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

b.4) veículos automotores relacionados nos capítulos 25 e 26 da Parte 2 do Anexo XV, até o dia 31 de dezembro de 2032;

(...)

II - nas operações e prestações interestaduais

a)

a.1)

Efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2015 - Redação original:

a) as alíquotas previstas no inciso anterior:

a.1) quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

(Grifou-se)

(...)

Após a entrada em vigor da Resolução do Senado Federal nº 13/12, em 01/01/13, passou a vigorar a nova alíquota de ICMS de 4% (quatro por cento) para as operações interestaduais com produtos importados que não forem submetidos ao processo de industrialização ou que, mesmo o sendo, resultem em mercadorias com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento), destinados aos contribuintes do ICMS.

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro:

I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

II - ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).

(...)

No RICMS/02, tal previsão passou a constar do art. 42, inciso II, alínea “d”, subalínea “d.2” do RICMS/02, a partir de 01/01/13, *in verbis*:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

d) 4% (quatro por cento), quando se tratar de:

(...)

d.2) bens e mercadorias importados do exterior, observado o disposto no § 28;

(...)

Pertinente ressaltar, que apesar de estabelecer a alíquota de ICMS de 4% (quatro por cento) para operações interestaduais com produtos importados, tal abrangência se restringe às operações entre contribuintes do ICMS, conforme previsto na subalínea “a.1”, alínea “a”, inciso II, art. 42 do RICMS/02, vigente até a data de 31/12/15, retrotranscrito.

Posteriormente, o Convênio ICMS nº 51/00 também foi alterado e, a partir de 12/04/13, passou a incluir o inciso III, no §1º da Cláusula Segunda, nos seguintes termos:

Convênio nº 51/00

Cláusula segunda. (...)

(...)

§ 1º. (...)

III - para as operações sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento):

(...)

Considerando a redação do novo inciso III da Cláusula Segunda do Convênio nº 51/00, denota-se que o citado convênio, passou a ter, como critério para a obtenção da base de cálculo do ICMS - operação própria, não somente a identificação das unidades da Federação, de origem e de destino (concessionárias), mas também, a alíquota empregada na operação.

Nesse contexto, os percentuais previstos nos incisos I e II da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, destinam-se às operações com veículos nacionais, independentemente da condição de contribuinte ou não do ICMS, do destinatário, em que a alíquota a ser utilizada continua a ser 12% (doze por cento).

Já os percentuais previstos no inciso III do Convênio ICMS nº 51/00, destinaram-se às operações com veículos importados sujeitos à alíquota de 4% (quatro por cento), ou seja, entre contribuintes do ICMS.

Todavia, a partir de 01/01/16, com a modificação ocorrida na sistemática de cobrança do ICMS incidente sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, trazida pela edição da EC nº 87/15, o inciso VII do § 2º do art. 155 da CR/88, passou à seguinte redação:

CR/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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;

(...)

No âmbito estadual, a modificação foi assimilada mediante a revogação, a partir de 01/01/16, das disposições da alínea “a” e subalínea “a.1”, do inciso II do art. 42 do RICMS/02.

Conclui-se, portanto, que a partir de 01/01/16, também às operações com veículos importados destinados a consumidores finais, em operações interestaduais, deverá ser utilizada a alíquota de 4% (quatro por cento).

Feitas essas considerações, conforme elucidado pela Fiscalização, com relação as operações remanescentes no Auto de Infração, haja vista a discordância da Impugnante com o critério de rateio utilizado pelo Fisco, mesmo após a readequação destes, em razão do acatamento de parte das alegações apresentadas.

As operações realizadas constantes do Quadro 01 – Reformulado, encontram-se assim caracterizadas:

1) Nota Fiscal nº: 18.442, emitida em 06/11/14, com destino a contribuinte do imposto – Boulevard Shopping S/A, Inscrição Estadual (IE) nº 001.073579.00-43, fls. 44;

2) Notas Fiscais nºs: 18.668 a 19.748, emitidas no período de 28/11/14 a 30/03/2015, com destino a pessoas físicas consumidores finais, fls. 45/49;

3) Notas fiscais nºs: 21.506 a 22.679, emitidas no período de 29/02/16 a 05/09/16, destinadas às pessoas físicas e jurídicas, consumidores finais, fls. 50/60.

Relativamente ao item 1, tem-se que o destinatário “Boulevard Shopping S/A” encontrava-se inscrito no cadastro de contribuintes de Minas Gerais, à época da ocorrência dos fatos, estando incluído no regime de recolhimento por débito e crédito, como é possível comprovar das respectivas consultas ao Sistema de Informações e Controle da Arrecadação e Fiscalização de Minas Gerais – Sicaf, que encontra-se acostados nos autos.

Como já foi aqui relatado, as operações interestaduais com produto importado entre contribuintes, estão sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento) desde 01/01/13, sendo o critério de rateio aplicável à operação em exame, o previsto no inciso III, § 1º, Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, estando comprovada a condição de Contribuinte do destinatário, o Fisco manteve corretamente o complemento de ICMS/ST e multas originalmente exigidos no Auto de Infração, não merecendo qualquer reparo com relação à operação.

Com relação ao item 2, o Fisco acatou as razões da Impugnante relacionadas as Notas Fiscais n°s: 18.668, 19.225, 19.690 e 19.748, emitidas entre 2014 e 2015, e destinadas a pessoas físicas, consumidores finais e não contribuintes do ICMS, conforme Termo de Rerratificação às fls. 165 e Quadro 01 – Reformulado às fls. 173, alterando o critério de rateio inicialmente aplicado, baseado no inciso III do §1º da Cláusula Segunda do Convênio ICMS n° 51/00, para o inciso II do citado convênio.

Desta forma, por expressa previsão legal, correta a exigência do ICMS/ST não recolhido nessas operações, bem como as multas de revalidação e isoladas, nos termos da reformulação do Fisco.

Já com relação às operações do item 3, por terem sido concretizadas a partir de 01/01/16, quando as alterações advindas da Emenda Constitucional n° 87/15 já se encontravam em vigor, reputa-se correta a manutenção da complementação do ICMS/ST e das multas originariamente exigidas no Auto de Infração, não merecendo qualquer reparo em relação a essas operações.

A Impugnante defende que se tratam de operações de venda direta ao consumidor final e nesse caso não há que se falar em operações sujeitas à substituição tributária.

Nesse aspecto, conforme elucidado pela Fiscalização, no § 2º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS n° 51/00, quanto no § 3º do art. 395 do Anexo IX do RICMS/02, que é o seu correspondente na legislação estadual, encontra-se textualmente definido que, após a aplicação dos métodos de partilha previstos, a parcela de imposto cabível ao Estado de destino é devida por substituição tributária. Confira-se:

Convênio ICMS n° 51/00.

Cláusula primeira.(...).

(...)

§ 2º A parcela do imposto relativa à operação sujeita ao regime de sujeição passiva por substituição é devida à unidade federada de localização da concessionária que fará a entrega do veículo ao consumidor. (Grifou-se).

Anexo IX - RICMS/02.

art. 395(...).

(...)

§ 3º - A parcela do imposto a título de substituição tributária será devida a este Estado quando o veículo for entregue ao consumidor por concessionária localizada no território mineiro. (Grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, no item 2, alínea “b”, inciso I, Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00 e do item “b”, inciso I, art. 396, Anexo IX do RICMS/02, também se encontram previstas referências na base de cálculo relativa à substituição tributária e o próprio imposto, que deverão ser consignados no documento fiscal, tanto em campo próprio, como também no campo de “informações complementares”. Confira-se:

Convênio ICMS nº 51/00:

Cláusula segunda. Para a aplicação do disposto neste convênio, a montadora e a importadora deverão:

I - emitir a Nota Fiscal de faturamento direto ao consumidor adquirente:

(...)

b) contendo, além dos demais requisitos, no campo “Informações Complementares”, as seguintes indicações:

1. a expressão “Faturamento Direto ao Consumidor - Convênio ICMS Nº 51/00, de 15 de setembro de 2000”;

2. detalhadamente as bases de cálculo relativas à operação do estabelecimento emitente e à operação sujeita ao regime de sujeição passiva por substituição, seguidas das parcelas do imposto decorrentes de cada uma delas;

3. dados identificativos da concessionária que efetuará a entrega do veículo ao consumidor adquirente;

Anexo IX do RICMS/02:

Art. 396 - Para os fins do disposto neste Capítulo a montadora e a importadora deverão:

I - emitir a nota fiscal de faturamento direto ao consumidor adquirente, com duas vias adicionais, que deverá conter, além dos demais requisitos, as seguintes indicações no campo “Informações Complementares”:

a - a expressão “Faturamento Direto ao Consumidor - Convênio ICMS 51/00, de 15 de setembro de 2000”;

b - as bases de cálculo relativas à operação do estabelecimento emitente e à operação sujeita ao regime de substituição tributária, seguidas dos respectivos valores do imposto; (grifou-se);

c - a razão social, o endereço, o número de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS e o número de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) da concessionária que efetuará a entrega do veículo ao consumidor adquirente;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 398 do Anexo IX do RICMS/02, também disciplina:

Anexo IX - RICMS/02.

Art. 398 - Na hipótese de montadora ou importador localizado em outra unidade da Federação remeter o veículo a concessionária localizada neste Estado, a base de cálculo da operação sujeita ao regime de substituição tributária será o valor da operação de faturamento direto ao consumidor, acrescido do valor correspondente ao frete.

Parágrafo único - O valor do imposto retido por substituição tributária será obtido mediante a aplicação da alíquota fixada para a operação sobre a base de cálculo prevista no caput, deduzido o valor do imposto destacado pela montadora ou pelo importador, nos termos do parágrafo único da cláusula segunda do Convênio ICMS 51/00.

(Grifou-se)

(...)

Denota-se que o lançamento está correto, uma vez que observou o disposto na legislação vigente, sendo correto a cobrança ICMS/ST não recolhido ou recolhido à menor, exigido conjuntamente com a multa de revalidação, como também a multa isolada pela falta da consignação ou consignação a menor, no campo da NF-e específico para esse fim, dos valores de base de cálculo de ICMS/ST e do imposto devido.

Confrontando as 17 (dezesete) Notas Fiscais autuadas, anexadas às fls. 45/60 dos autos, verifica-se que a Impugnante, não consignou os dados da substituição tributária em campo próprio em 16 (dezesesseis) dos citados documentos fiscais, denotando visível despreocupação em fazer constar a totalidade das informações obrigatórias previstas na legislação tributária concernente à modalidade de tributação de faturamento direto ao consumidor final, embora exista expressa previsão para tanto nos itens 1, 2 e 3 da alínea “b” do inciso I da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00 e no inciso I do art. 396 do Anexo IX do RICM/02, supra descritos.

Mais uma vez não merece reparo o lançamento fiscal, nos termos da Reformulação do Auto de Infração, estando corretas as exigências de multas de revalidação e isolada capituladas em estrita observância à legislação tributária.

Reconhecendo o fato de não constar nas 16 (dezesesseis) NFes os valores de base de cálculo e imposto devidos, propõe a Impugnante que seja considerado as indicações constantes no campo de “informações complementares” das mesmas e que seja substituída a penalidade aplicada por aquela prevista no inciso VI do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

Todavia não lhe assiste razão, como adiante se verá.

Convém destacar que nem mesmo tais indicações/informação estão presentes na totalidade das NF-e objeto da autuação. Contrariamente ao que alega a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante, essa informação não está presente nas Notas Fiscais n°s: 18.442, 18.668, 19.225, 19.690 e 19.748 às fls. 44/48.

Por outro lado, a existência de tal obrigação objetiva a viabilização de procedimentos Fiscalizatórios. Neste caso, a verificação do fiel cumprimento da obrigação principal ficou prejudicada em decorrência do descumprimento de obrigações acessória.

Diante disso a Fiscalização intimou a Autuada para apresentação de planilha demonstrativa dos valores de ICMS/ST recolhidos, uma vez que não ocorreu consignação destes dados nos campos próprios dos documentos fiscais, conforme verifica-se pelo Termo de Intimação acostado às fls. 04/05 e Planilha colacionada de fls. 07/20. Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) referê-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* apontado pela Defesa em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense 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;

(...)

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

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

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 165/186, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes constantes do Auto de Infração em comento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pelos Impugnantes não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 165/186. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Sala das Sessões, 27 de fevereiro de 2020.

Marcelo Nogueira de Moraes
Relator

Marco Túlio da Silva
Presidente / Revisor