

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.286/25/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.004015875-91
Impugnação: 40.010158468-06
Impugnante: Claro S.A.
IE: 001011713.00-44
Proc. S. Passivo: VICTOR MARINHO BATISTA/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos aos valores recolhidos a título de diferença de alíquota, referente a transferências interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, apurada mediante conferência de arquivos eletrônicos, livros e documentos fiscais, no período de 01/11/19 a 30/11/19, que a Autuada recolheu ICMS a menor, em razão de aproveitamento indevido de crédito do imposto relativo ao recolhimento do diferencial de alíquota incidente na entrada, em transferência interestadual, de bens destinados ao ativo imobilizado, utilizando-se de "Comunicação de Restituição de ICMS" e reportando-se ao art. 94 do RICMS/02.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 48/55, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 2.037/2.045.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 2.096/2.109, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Da Preliminar

Do pedido de perícia

Requer a Impugnante, subsidiariamente, a realização de perícia/diligência, a fim de que seja confirmado que houve o recolhimento indevido do ICMS/DIFAL sobre transferências de bens entre estabelecimentos da mesma titularidade.

Entretanto, a perícia solicitada se mostra desnecessária, uma vez que os documentos/argumentos carreados aos autos, pelo Fisco e pela Contribuinte, são suficientes para o deslinde da matéria.

Nesse sentido, o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA/MG), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, assim dispõe:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desta forma, indefere-se a realização da prova pericial, uma vez que os elementos dos autos permitem a prolação da decisão quanto ao mérito da matéria objeto da presente lide administrativa.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, apurada mediante conferência de arquivos eletrônicos, livros e documentos fiscais, no período de 01/11/19 a 30/11/19, de que a Autuada recolheu ICMS a menor, em razão de aproveitamento indevido de crédito do imposto relativo ao recolhimento do diferencial de alíquota incidente na entrada, em transferência interestadual, de bens destinados ao ativo imobilizado, utilizando-se de "Comunicação de Restituição de ICMS" (anexos aos autos) e reportando-se ao art. 94 do RICMS/02.

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

Registra a Fiscalização que os comunicados estão datados de outubro de 2019, mas os créditos foram aproveitados em 11/2019, conforme pode ser visto no registro E111 de sua escrituração fiscal digital (Anexo 2). Os fatos geradores referentes ao CAFT 1063608 ocorreram entre janeiro de 2015 e dezembro de 2017, quanto ao CAFT 1068745, os fatos geradores ocorreram em fevereiro de 2018.

Acrescenta a Fiscalização que a argumentação trazida pelo contribuinte nos referidos comunicados alude o pagamento indevido de DIFAL em razão da não-incidência de ICMS entre filiais da mesma empresa. Todavia, conforme se observa na Consulta de Contribuinte nº 119/2023, apenas a partir de 1º/01/24, não será devido o DIFAL nas transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado entre estabelecimentos do mesmo titular, em razão do início dos efeitos da decisão do STF na ADC nº 49.

Vale dizer que, não obstante ter constado na descrição da acusação fiscal no Auto de Infração e no relatório fiscal complementar que o creditamento indevido do diferencial de alíquota refere-se à entrada de bens destinados ao ativo imobilizado e uso consumo, verifica-se do próprio relatório fiscal, como da impugnação e da manifestação fiscal que a discussão cinge-se sobre o pagamento do DIFAL sobre a entrada de ativo imobilizado.

Situação perfeitamente enquadrável no art. 92, *caput*, do RPTA:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Cabe destacar que a Impugnante demonstra ter plena ciência da infração que lhe foi imputada, o que pode ser observado mediante simples leitura de sua peça defensiva. Veja-se:

Impugnação:

II – SÍNTESE DOS FATOS 4) O Auto de Infração nº 01.004015875-91 foi lavrado em razão do suposto recolhimento a menor do ICMS, no período de novembro de 2019, em razão do aproveitamento de crédito do DIFAL recolhido na transferência, entre filiais, de bens **destinados ao ativo imobilizado**, no valor total de R\$ (...). Veja-se

(...)

Conforme consta na cópia dos comunicados apresentados pela IMPUGNANTE, houve o recolhimento do ICMS-DIFAL sobre transferências, entre filiais, de bens destinados ao ativo permanente (Doc. nº 03 e Doc. nº 04).

(...) (Destacou-se)

Em apertada síntese, alega a Impugnante que:

- faz jus ao crédito em questão, pois decorre do recolhimento indevido do imposto sobre transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade, cuja inconstitucionalidade foi reconhecida pelo STF com efeitos aplicáveis ao caso, tendo em vista a apresentação de comunicado em novembro de 2019 (antes da publicação da ata da decisão de mérito na ADC 49);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ressalta ainda que os itens permaneceram por tempo superior aos 12 (meses) designados na legislação no ativo imobilizado, evidenciando a inaplicabilidade da conclusão encontrada na Solução de Consulta nº 119/2023 ao caso;

- diz que as multas aplicadas no total de 100% (cem cento) sobre o crédito tributário extrapola os limites da razoabilidade e viola claramente o princípio do não-confisco.

Como se verifica, a principal argumentação trazida pela Impugnante versa sobre a aplicabilidade da inconstitucionalidade declarada na ADC nº 49 e a modulação dos efeitos desta ao caso concreto, já que foi apresentado comunicado de aproveitamento de crédito em novembro de 2019 (comunicados anexos aos autos), ou seja, antes da publicação da ata da decisão de mérito na referida ADC.

Assim, para a Impugnante, o caso concreto encontra-se abarcado pela ressalva contida na modulação dos efeitos da ADC nº 49, por entender que se enquadram os ditos comunicados como “processos administrativos pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito”.

Em que pese o raciocínio apresentado, razão não assiste à Defesa.

Primeiramente, como bem destacado pelo Fisco, em que pese o fato de ter a Autuada apresentado os Comunicados em 08/10/19, não há que se falar em processo administrativo no presente caso.

Traz-se à colação excertos da manifestação fiscal que analisou um dos comunicados apresentados pela Autuada (Anexo 01 da manifestação fiscal):

Manifestação Fiscal

Preliminarmente, trata-se de um mero comunicado, não sendo cabível, s.m.j, a formação do PTA e de pronto propomos seu arquivamento sem julgamento.

(...)

Pelo exposto, considerando que o presente PTA sequer deveria existir, posto tratar-se de um mero comunicado, em que o contribuinte apenas informa determinado procedimento, cabendo ao Fisco averiguar a regularidade do procedimento e, caso contrário, autuar a irregularidade que detectar;

considerando ainda que da procuração apresentada conste prestar informações, mas não realizar pedido de restituição, viciando o PTA;

considerando que não se forma PTA para mero comunicado, cabendo ao fisco apenas verificar a regularidade ou não do procedimento;

considerando que suas alegações jurídicas não se subsumem à legislação, como demonstrado no caso das Consultas por ele evocadas;

considerando ainda que o contribuinte já se apropriou do crédito conforme comunicado, não sendo passível ao fisco deferir ou indeferir, mas verificar a regularidade ou não e agir no caso negativo;

considerando ainda que, intimado, o contribuinte não logrou provar o recolhimento indevido relativo às notas fiscais reclamadas;

somos pelo arquivamento do processo, posto nada haver a ser julgado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que, acertadamente, a manifestação retro é categórica em afirmar que a comunicação em epígrafe não enseja abertura de qualquer tipo de Processo Tributário Administrativo, nos exatos termos do art. 2º do RPTA, o qual determina que serão autuados em forma de Processo Tributário Administrativo (PTA):

Art. 2 Serão autuados em forma de Processo Tributário Administrativo (PTA):

I - a formalização de crédito tributário;

II - o pedido de reconhecimento de isenção concedida em caráter individual;

III - o pedido de restituição de indébito tributário, exceto em se tratando de devolução por iniciativa da Secretaria de Estado de Fazenda;

IV - a formulação de consulta sobre aplicação da legislação tributária;

V - o pedido de regime especial de caráter individual;

VI - a avaliação para fins de cálculo do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD, na hipótese do art. 17 do Decreto nº 43.981, de 3 de março de 2005, que regulamenta o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - RITCD.

(...)

Nos termos da legislação retro, constata-se que o creditamento feito via comunicado não enseja abertura de PTA por não ser pedido de restituição de indébito e com este não se confunde.

Assim, não há se falar em Processo Tributário Administrativo e, como consequência, não há aplicação ao caso da ressalva em relação aos processos administrativos pendentes de conclusão a que se refere a modulação dos efeitos da ADC nº 49, ao contrário do alegado na impugnação.

A Impugnante, na tentativa de afastar o entendimento trazido pelo Fisco quanto à incidência do DIFAL no período objeto do pagamento de tal rubrica, o que foi corroborado pela resposta da Consulta de Contribuintes nº 119/23, apresenta trecho do voto do Ministro Nunes Marques, que versa sobre a impossibilidade de cobranças, retroativas ou prospectivas, desde a publicação da ata de julgamento em que houve pronunciamento sobre o mérito.

Contudo, como bem destaca a Fiscalização, no resultado dos Embargos de Declaração opostos na ADC nº 49 verifica-se que houve unanimidade para a aplicação da modulação dos efeitos da decisão de mérito, todavia, prevaleceu os termos do voto do Ministro Edson Fachin.

Nesse sentido, destaca-se a seguinte matéria sobre a modulação de efeitos da ADC nº 49:

A decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) que declarou a inconstitucionalidade de dispositivo da Lei Kandir (Lei Complementar 87/1996) que possibilitava a cobrança do ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica terá eficácia somente a partir do exercício financeiro de 2024. Por maioria de votos, o colegiado modulou os efeitos do julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) 49, realizado em 2021. O resultado foi proclamado na sessão desta quarta-feira (19).

Prevaleceu o voto do relator do processo, ministro Edson Fachin, que apontou a necessidade de segurança jurídica na tributação e equilíbrio do federalismo fiscal. Segundo ele, é necessário preservar as operações praticadas e as estruturas negociais concebidas pelos contribuintes, sobretudo em relação a beneficiários de incentivos fiscais de ICMS em operações interestaduais. Apontou, ainda, risco de revisão de incontáveis operações de transferências realizadas e não contestadas nos cinco anos que precederam a decisão de mérito.

Foram ressalvados da modulação os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito. Caso termine o prazo para que os estados disciplinem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos de mesmo titular, ficará reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem esses créditos.

Foi feito, ainda, um esclarecimento pontual do acórdão de mérito para afirmar a declaração de inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do artigo 11, parágrafo 3º, inciso II, da Lei Complementar 87/1996, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular. Disponível em: [Supremo Tribunal Federal](#)

Ademais, corroborando com a argumentação retro, no julgamento do Tema de Repercussão Geral nº 1.367, o Plenário do Supremo Tribunal Federal reafirmou o entendimento de que a não-incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) no deslocamento de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte localizados em estados distintos vale apenas a partir do exercício financeiro de 2024.

A decisão, unânime, foi tomada no julgamento de recurso extraordinário 1.490.708, por meio do qual o estado de São Paulo questionou decisão do Tribunal de Justiça local que aplicou a tese da não-incidência de ICMS no deslocamento de bens

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entre estabelecimentos de uma empresa importadora e exportadora de insumos agrícolas sem observar que esse entendimento só valeria a partir de 2024.

Em seu voto pelo reconhecimento da repercussão geral da matéria e pela reafirmação do entendimento do STF, o relator, ministro Luís Roberto Barroso, ressaltou que desconsiderar a modulação dos efeitos temporais da decisão da ADC nº 49, além de violar a autoridade das decisões do Supremo, contraria a segurança jurídica e o equilíbrio fiscal que a justificaram. Confira-se a tese firmada:

(...)

A NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS NO DESLOCAMENTO DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DO MESMO CONTRIBUINTE LOCALIZADOS EM ESTADOS DISTINTOS, ESTABELECIDO NO TEMA 1.099/RG E NA ADC 49, TEM EFEITOS A PARTIR DO EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 2024, RESSALVADOS OS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS E JUDICIAIS PENDENTES DE CONCLUSÃO ATÉ A DATA DE PUBLICAÇÃO DA ATA DE JULGAMENTO DA DECISÃO DE MÉRITO DA ADC 49 (29.04.2021).

(...)

Importa destacar que o entendimento acima está no mesmo sentido da resposta de Consulta de Contribuintes nº 119/23 (a seguir reproduzida), a que se reporta a Fiscalização, ou seja, a não-incidência pelo deslocamento de bens de um estabelecimento para o outro do mesmo contribuinte só tem efeitos a partir do exercício financeiro de 2024, assim, há legitimidade na cobrança de ICMS DIFAL nas transferências realizadas até 31/12/23:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 119/2023

ICMS – DIFAL – TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL – ATIVO IMOBILIZADO – Na hipótese em que a desoneração das transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado antes do período de 12 meses de sua imobilização foi regularmente depositada e reinstituída nos termos da Lei Complementar Federal nº 160/2017 c/c Convênio ICMS 190/2017, o cálculo do DIFAL observará o disposto no inciso VI do art. 12 do RICMS/2023, caso contrário, deverá ser observado o disposto no § 14 do mesmo artigo. A partir de 1º/01/2024, não será devido o DIFAL nas transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado entre estabelecimentos do mesmo titular, em razão do início dos efeitos da decisão do STF na ADC nº 49.

EXPOSIÇÃO: A Consulente apresenta questionamento acerca da incidência do imposto devido ao Estado de Minas Gerais relativa a operações originadas de outra unidade federada com destino a consumidor final contribuinte (DIFAL), decorrente de transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade de bens do

ativo imobilizado e de mercadorias para uso ou consumo.

Ela informa que, em razão de necessidade de ajustes e programação, os equipamentos necessários à realização de suas atividades são adquiridos pelo estabelecimento matriz e, posteriormente, destinado às unidades fabris.

Alega que o art. 2º do Regulamento do ICMS (RICMS) - Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, somente prevê a incidência do ICMS relativo às entradas interestaduais dos citados bens e mercadorias em caso de ocorrer em função de aquisição, materialidade não correspondente à da entrada relativa à remessa em transferência.

Afirma que alguns estados, a exemplo de São Paulo, têm em sua legislação a previsão de não incidência para as saídas que envolvam bens do ativo permanente e transferências de mercadorias adquiridas para uso ou consumo.

Conclui suas considerações, mediante a afirmação de que, ante aos objetivos da Emenda Constitucional nº 87, de 16 de abril de 2015, haveria incoerência em eventual entendimento pela incidência do DIFAL, considerando a não incidência do ICMS na saída da mercadoria objeto da operação, entendimento do qual decorreria o direito de não recolher o referido DIFAL a este estado.

Como fundamento de sua visão, finalmente, menciona a Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 49 e entendimentos do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais.

Com dúvida sobre a correta interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta:

1 - Está correta em seu entendimento sobre o não recolhimento do diferencial de alíquotas referente às operações nas quais recebe ativos imobilizados de suas filiais localizadas em outros Estados?

2 - Em caso negativo para o questionamento acima, poderia considerar a não incidência de DIFAL para as transferências de ativo imobilizado que permanecerem durante 12 (doze) meses no estabelecimento da Consulente?

3 - Está correta em seu entendimento sobre o não recolhimento do diferencial de alíquotas referente às operações nas quais recebe materiais de uso e

consumo de suas filiais localizadas em outros Estados?

4 – Em caso negativo aos questionamentos 2 e 3, quando o ativo imobilizado e o material de uso e consumo não forem tributados pela filial remetente (em razão de não incidência do ICMS prevista na legislação), está dispensada do recolhimento do diferencial de alíquotas na entrada em Minas Gerais?

5 – Em caso negativo ao questionamento acima indicado, uma vez que não há tributação na operação interestadual, especialmente, com origem em São Paulo, ou em outro estado com previsão de não incidência do ICMS, qual alíquota interestadual deverá ser considerada para o recolhimento?

RESPOSTA:

(...)

Preliminarmente, importa esclarecer que imposto devido ao estado de destino em operações ou prestações interestaduais que envolvam consumidores finais (DIFAL) decorre de fato gerador do ICMS de competência daquela jurisdição.

Ou seja, há dois fatos geradores, um relativo ao estado de origem, sobre cuja base de cálculo se aplicará a alíquota interestadual, e outro, como dito, à unidade da Federação (UF) de destino, sobre cuja base de cálculo, obtida mediante a utilização da alíquota interna, se aplicará a diferença entre esta e a alíquota interestadual.

O instituto DIFAL, no que tange às remessas a consumidor final contribuinte, cumpre a função de promover a neutralidade tributária, vez que evita que, por questões meramente tributárias, a mercadoria oriunda de outra UF seja adquirida com um menor custo, em razão da aplicação da alíquota interestadual, via de regra, menor que a interna.

Para que se realize tal objetivo, é pressuposto que, no mínimo, a operação interna com a mercadoria seja tributada e que tal tributação se dê em nível superior ao relativo incidente na operação interestadual.

Portanto, em se tratando de operações que estão fora do campo de incidência do ICMS, ainda que somente no âmbito interno, não há que se falar em dever de recolhimento do DIFAL.

Dito isso, o caso em exame se refere a remessa em transferência, logo envolve estabelecimentos de mesma titularidade.

Tal operação, a despeito do teor da Súmula nº 166 do STJ, da decisão proferida STF na ADC nº 49 e de entendimentos do TJMG, é considerada tributada, nos termos da legislação mineira.

Vale ressaltar que o STF decidiu, em 19/04/2023, em julgamento dos embargos de declaração interpostos na ADC nº 49, pela inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do inciso II do § 3º do art. 11 da Lei Complementar nº 87/1996, excluindo do seu âmbito de incidência a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, com modulação de seus efeitos para que tenha eficácia pró-futuro, a partir do exercício financeiro de 2024.

Assim, até 31/12/2023, permanece a incidência do ICMS nas operações de transferência entre estabelecimento do mesmo titular.

Nesse contexto, para fins de definição das obrigações tributárias atinentes ao fato apresentado, é necessário verificar se a operação correlata é ou não tributada em âmbito estadual interno, o que pode ser determinado pela descrição da hipótese de incidência em lei complementar, ou na própria legislação estadual mineira.

Os incisos XII e XIX do art. 153 do RICMS/2023 prevê a não incidência do imposto sobre a saída de bem integrado ao ativo permanente, assim considerado aquele imobilizado pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses, após o uso normal a que era destinado e sobre a saída, em operação interna, de material de uso ou de consumo, de um para outro estabelecimento do mesmo titular.

Ou seja, diante da ocorrência dessas operações em âmbito interestadual, não seria devido o DIFAL.

Isto posto, passa-se a responder os questionamentos formulados.

1 e 2 – Somente não haverá dever de recolhimento do DIFAL em se tratando de operações de transferência de ativo imobilizado, caso este possa ser considerado bem integrado ao ativo permanente imobilizado pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses, após o uso normal a que era destinado.

3 – Sim, considerando que a saída, em operação interna, de material de uso ou de consumo, de um para outro estabelecimento do mesmo titular, não é tributada.

Na linha do que foi apontado na resposta aos questionamentos 1 e 2, o fato de as operações não serem tributadas pelo estado de origem, por si só, não é determinante para verificação da ocorrência do dever de recolher o DIFAL, sendo necessário verificar se as operações ocorridas no âmbito interno do estado de Minas Gerais são tributadas.

Em se tratando de operações interestaduais não tributadas, verificam-se três possibilidades:

- (i) inoocorrência do fato gerador do ICMS em decorrência de previsão em lei complementar de normas gerais de direito tributário;
- (ii) renúncia de receita por parte do estado de origem, em observância à Lei Complementar n° 24, de 7 de janeiro de 1975, ou à Lei Complementar n° 160, de 2017, e ao Convênio ICMS n° 190, de 2017; e
- (iii) renúncia de receita em desacordo com a LC n° 24/1975.

Quanto à primeira hipótese, em se tratando de fato alheio ao campo de incidência do ICMS, não seria possível a existência da obrigação tributária relativa ao ICMS, seja ela de qualquer natureza, portanto não seria devido DIFAL.

No que toca à segunda hipótese, o inciso I do § 7º do art. 12 do RICMS/2023 trata de caso análogo, uma vez que disciplina o DIFAL no caso de operação ou prestação interestadual alcançada por isenção ou redução da base de cálculo na unidade da Federação de origem concedida nos termos da LC n° 24/1975, ou reinstituída com observância da LC n° 160/2017, e Convênio ICMS 190/2017.

Diante dessa ocorrência, o imposto devido a Minas Gerais será calculado na forma do inciso VI do caput do referido dispositivo regulamentar.

Embora o RICMS não trate da não incidência, quando esta se dá por mera opção do ente federado de origem e não por imposição da lei complementar federal, esta induz a resultado idêntico ao da isenção total ou parcial, o que justifica a adoção do mesmo tratamento tributário, conforme autoriza o inciso I do art. 108 do Código Tributário Nacional – Lei n° 5.172, de 26 de dezembro de 1966.

A mesma linha de raciocínio deve ser adotada para a terceira hipótese, já que o § 14 do art. 12 do RICMS/2023 determina que caso a operação interestadual esteja alcançada por isenção ou redução de base de cálculo na unidade da Federação de origem,

concedida em desacordo com a Lei Complementar Federal nº 24/1975, e não reinstituída pela Lei Complementar Federal nº 160/2017, e Convênio ICMS 190/2017, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual devido a este Estado será calculado nos termos dos incisos VI do caput do art. 12, caso em que o valor do imposto a ser utilizado a título de alíquota interestadual consistirá naquele que reflita a carga tributária efetivamente cobrada pelo Estado de origem.

Saliente-se que o § 16 do mesmo artigo reafirma que o disposto no § 14 se aplica também nos casos em que a operação ou prestação interestadual estiver alcançada por não incidência, concedida pela unidade da Federação de origem sem a previsão em lei complementar.

Desse modo, para as operações ocorridas até 31/12/2023, caberá à Consulente verificar junto ao estado de origem se a desoneração das transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado antes do período de 12 meses de sua imobilização foi regularmente depositada e reinstituída nos termos da Lei Complementar Federal nº 160/2017 c/c Convênio ICMS 190/2017.

Na hipótese de ter sido reinstituída, o cálculo do DIFAL observará o disposto no inciso VI do art. 12 do RICMS/2023, caso contrário, deverá ser observado o disposto no § 14 do mesmo artigo.

A partir de 1º/01/2024, não será devido o DIFAL nas transferências interestaduais de bens do ativo imobilizado entre estabelecimentos do mesmo titular, em razão do início dos efeitos da decisão do STF na ADC nº 49.

(...)

Divisão de Orientação Tributária/DOLT/SUTRI, 11 de julho de 2023.

(...)

(Destacou-se)

Quanto aos bens do ativo imobilizado, no tocante à afirmação da Defesa de que os itens permaneceram por tempo superior aos 12 (doze) meses imobilizados, a Fiscalização menciona que a Impugnante não fez qualquer tipo de comprovação.

Registra-se que a previsão de não-incidência do imposto sobre a saída de bem integrado ao ativo imobilizado, imobilizado pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses, está contida nos incisos XII do art. 153 do RICMS/23 (RICMS/02, art. 5º, inciso XII).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, no tocante à alegação da Defesa de que os itens permaneceram por tempo superior aos 12 (meses) no estabelecimento remetente, o que atrairia a não-incidência retro, verifica-se não constar nos autos qualquer comprovação neste sentido.

Ademais, traz-se à colação as constatações da Fiscalização:

(...)

“A fim de verificar a informação da permanência dos bens por 12 meses antes do envio, a Fiscalização fez um levantamento, por amostragem, de NFes envolvendo ativo imobilizado com alegação de recolhimento de DIFAL indevido.

A título de exemplo, a NFe, com chave de acesso 42181040432544067721554130000009621261911670, foi utilizada para escriturar, no bloco G da EFD da Impugnante, o seguinte bem como imobilizado e passível de crédito:

“PROTETOR P/MINI ISOLADOR - ACRE1568”. A EFD indica que a parcela de apropriação do CIAP é a 1 de 48, ou seja, o bem não havia ficado imobilizado por 12 meses antes da transferência de estabelecimento já que, nesse caso, seria, no mínimo, a parcela 13/48 passível de apropriação.

Figura 01 – NFe de transferência de ativo imobilizado

Figura 02 – Registro EFD de apropriação no CIAP do item 02 referenciado na figura

O que se depreende da análise é que os bens não permaneceram no ativo imobilizado da Claro por 12 (doze) meses antes da remessa do bem para este Estado, assim, não há que se falar em perda da característica de mercadoria do bem, ou seja, há a incidência do DIFAL.

Assim, não há que se falar em inaplicabilidade do entendimento da Fiscalização, corroborado pela Consulta de Contribuinte nº 119/23 cujos fundamentos são trazidos pela Fiscalização com o propósito de corroborar a acusação fiscal, já que indene de dúvidas há incidência do DIFAL nas remessas de mercadorias”.

(...)

Portanto, por qualquer prisma que se analise, os créditos apropriados pela Autuada são indevidos.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS (correspondente ao creditamento indevido), Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II (50% imposto devido) e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI (50% do crédito indevido), ambos da Lei nº 6.763/75:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado; (...)

Registre que a Penalidade Isolada exigida é inferior ao limitador previsto no art. 55, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Por fim, em relação à alegação de violação ao princípio do não-confisco, não cabe a este Conselho de Contribuintes negar aplicação de dispositivos de lei, nos termos do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75, uma vez que as penalidades foram exigidas nos exatos termos da citada lei.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Impugnante apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Victor Marinho Batista e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 27 de maio de 2025.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Morais
Presidente

P