

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 21.383/17/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000574780-21  
Impugnação: 40.010141504-25  
Impugnante: Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A. Usiminas  
IE: 313002022.01-20  
Proc. S. Passivo: Otto Carvalho Pessoa de Mendonça/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatado o recolhimento a menor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo/ativo imobilizado e oriundas de outra unidade da Federação, nos termos do art. 6º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada tendo em vista que a Autuada não observou as regras contidas no art. 43, § 8º, I, do RICMS/02, que determinam a forma de cálculo do diferencial de alíquotas, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, art. 13, § 15, da Lei nº 6.763/75 (o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo) e, também, em relação a algumas notas fiscais, a Autuada, ainda, apurou o valor de diferencial de alíquotas menor que o resultante da aplicação de alíquota consignada no registro C 197 do SPED sobre a base de cálculo correspondente. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido a título de diferencial de alíquota, no período de 01/01/16 a 31/08/16, relativo a aquisições de mercadorias, em operações interestaduais, destinadas a uso e consumo e ativo imobilizado do estabelecimento.

Informa a Fiscalização que a Autuada não observou as regras contidas no art. 43, § 8º, inciso I, do RICMS/02, vigente desde 01/01/16, que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquotas, visando a sua adequação ao disposto no art. 13, § 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 13, § 15, da Lei nº 6.763/75 (o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo).

Registra, ainda, a Fiscalização, que com relação a algumas notas fiscais (destacadas no Anexo 2 deste Auto de Infração), além de não observar o dispositivo acima citado, a empresa calculou um valor de diferencial de alíquotas menor que o

resultante da aplicação da alíquota consignada no registro C197 do SPED sobre a base de cálculo correspondente, tornando a diferença a recolher ainda maior.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação, de acordo com o art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 167/178.

A Impugnante alega, em apertada síntese, o seguinte:

- a exigência do imposto em exame embasa-se no que dispõe o Decreto Estadual nº 46.930/15, o qual, ao estabelecer nova base de cálculo do diferencial de alíquota, majorou a sua cobrança, o que é facilmente demonstrável por simples cálculos aritméticos;

- não é preciso ser um especialista na área tributária para saber que a via eleita para se proceder à majoração foi absolutamente inadequada, eis que por simples ato administrativo, e não por lei, em sentido formal e material;

- desde a aprovação do Regulamento do ICMS de Minas Gerais (RICMS), pelo Decreto nº 43.080/02, até dezembro de 2015, a base de cálculo do imposto devido pelo “diferencial de alíquotas”, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo e ativo permanente do estabelecimento contribuinte, correspondia ao valor da própria operação interestadual, conforme dispunha o inciso XII do art. 43 do RICMS/02;

- a compreensão do novo dispositivo não é tão fácil à primeira vista. Por conta disso, a Superintendência de Tributação da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais editou a Orientação Tributária nº 002/16, trazendo uma intrincada fórmula para cálculo matemático, a fim de materializar o seu entendimento de como o cálculo do imposto deve acontecer, o que, causou uma verdadeira majoração da carga tributária;

- não houve alteração na Lei Complementar nº 87/96 (art. 13, §1º, inciso I) e no art. 13, §15, da Lei nº 6.763/75 a justificar a alteração promovida no art. 43 do RICMS/02 quanto à base de cálculo do imposto em análise;

- houve uma nítida majoração do imposto devido por “diferencial de alíquotas” que chega a quase 22% (vinte e dois por cento), a qual ultrapassa o crivo da legalidade estrita, que rege o Direito Tributário Nacional, como também não encontra amparo na Lei Complementar nº 87/96;

- para tentar dar legalidade à majoração do imposto devido por diferencial de alíquotas, o Poder Executivo tem sustentado que recebeu delegação legislativa para estabelecer, livremente e a seu talante, como será calculado o imposto devido ao estado de Minas Gerais, a título de diferencial de alíquotas;

- assim, antes da expedição do Decreto nº 46.930/15, foi publicada a Lei nº 21.781/15, que passou a dar nova redação ao §1º, do art. 12, da Lei nº 6.763/75, pelo que o Poder Executivo estaria, supostamente, autorizado a definir, por decreto, o cálculo do imposto devido por “diferencial de alíquotas”. Contudo, há de se considerar

que a majoração de tributos deve atender ao princípio da legalidade tributária estrita (majoração deve dar-se não somente com base em lei, mas diretamente por meio dela), entendido como a reserva absoluta de lei, em sentido formal, para a disciplina do tributo, nos termos do art. 97, incisos I e II, do CTN;

- houve usurpação de competência, uma vez que compete exclusivamente à lei complementar a definição dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes dos impostos previstos no texto constitucional (art. 146, inciso III, alínea “a”, da CF/88).

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 221/224, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 230/237, opina pela procedência do lançamento.

A Câmara de Julgamento, em 07/03/17, acorda em preliminar, à unanimidade em retirar o processo de pauta nos termos do art. 26, inciso V c/c art. 31, inciso I do Regimento Interno do CC/MG, face o impedimento da Conselheira Relatora, com retorno ao setor de pautamento.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos 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 recolhimento a menor do ICMS devido a título de diferencial de alíquota, no período de 01/01/16 a 31/08/16, relativo a aquisições de mercadorias, em operações interestaduais, destinadas a uso e consumo e ativo imobilizado do estabelecimento.

Informa a Fiscalização que a Autuada não observou as regras contidas no art. 43, § 8º, inciso I, do RICMS/02, vigente desde 01/01/16, que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquotas, visando a sua adequação ao disposto no art. 13, § 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, art. 13, § 15, da Lei nº 6.763/75 (o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo).

Registra, ainda, a Fiscalização, que com relação a algumas notas fiscais (destacadas no Anexo 2 deste Auto de Infração), além de não observar o dispositivo acima citado, a empresa calculou um valor de diferencial de alíquotas menor que o resultante da aplicação de alíquota consignada no registro C197 do SPED sobre a base de cálculo correspondente, tornando a diferença a recolher ainda maior.

No caso de entrada de mercadorias no estabelecimento, destinada a uso e consumo ou ativo imobilizado e oriunda de outra unidade da Federação, necessário se faz o recolhimento do diferencial de alíquotas sobre essas operações, na forma do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposto no art. 6º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (art. 1º, inciso VII, do RICMS/02), o qual fundamenta-se no art. 155, inciso II, § 2º, inciso VII, da CF/88:

### Lei nº 6.763/75

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

### RICMS/02

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

VII - a entrada, em estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Conforme relatado, informa a Fiscalização que a Autuada não observou as regras contidas no art. 43, § 8º, inciso I, do RICMS/02, vigente desde 01/01/16, que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquotas, visando a sua adequação ao disposto no art. 13, § 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, art. 13, § 15, da Lei nº 6.763/75 (o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo):

### Lei nº 6.763/75

Art. 12 . As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 1º Nas hipóteses dos itens 6, 10, 11 e 12 do § 1º do art. 5º, o regulamento estabelecerá como será calculado o imposto, devido a este Estado, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.

(...)

### RICMS/02

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 8º Para cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida a este Estado, será observado o seguinte:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - na hipótese do inciso VII do caput do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento:

a.1) do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

a.2) ao valor obtido na forma da subalínea "a.1" será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

b) sobre o valor obtido na forma da subalínea "a.2" será aplicada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

c) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea "b" e o valor do imposto relativo à operação interestadual, assim considerado o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre valor da operação de que trata a subalínea "a.1" antes da exclusão do imposto;

Conveniente destacar que as discussões trazidas pela Impugnante acerca da legalidade da norma que fundamenta o lançamento fogem à competência deste Conselho de Contribuintes, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias, às quais se encontra este Órgão Julgador adstrito em seu julgamento, por força do disposto no inciso I do art. 110 do RPTA-MG (art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75).

Posto isso, considerando que a Impugnante deixou de recolher o diferencial de alíquotas devido nas operações de entradas de mercadorias em seu estabelecimento, localizado em Minas Gerais, destinadas a uso e consumo/imobilizado, recebidas de outras unidades da Federação, na forma determinada pela legislação tributária vigente no período autuado, legítimas são as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, 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, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

É incontroverso que não se está diante da majoração ou criação de exação, mas apenas adequação da forma de cálculo do diferencial de alíquotas ao disposto no art. 13, § 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, art. 13, § 15, da Lei nº 6.763/75, não havendo, portanto, nenhuma ofensa ao art. 150 da Constituição Federal de 1988 ou ao art. 97, inciso I e II, do Código Tributário Nacional - CTN, sequer à LC nº 87/96 (art. 146, inciso III, alínea "a", da CF/88), como advoga a Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei Complementar nº 87/96

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do **caput** deste artigo:

**I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;**

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado. (Destacou-se).

Vale dizer que o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) ratificou, por maioria de votos, jurisprudência firmada em 1999, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 212209, no sentido de que é constitucional a inclusão do valor do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) na sua própria base de cálculo.

Nesse diapasão, conveniente registrar que o § 1º-A da cláusula segunda do Convênio ICMS nº 93/15, *que dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada* (Emenda Constitucional nº 87/15), determina que o cálculo do ICMS devido às unidades Federadas de destino e de origem das mercadorias, bens e serviços, em relação às operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, será realizado da seguinte forma:

CONVÊNIO ICMS 93, DE 17 DE SETEMBRO DE 2015

Publicado no DOU de 21.09.15, pelo Despacho 180/15.

Dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 247ª reunião extraordinária, realizada em Brasília, DF, no dia 17 de setembro de 2015, tendo em vista o disposto nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e no art. 99 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT da Constituição Federal, bem como nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### C O N V Ê N I O

Cláusula primeira Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste convênio.

Cláusula segunda Nas operações e prestações de serviço de que trata este convênio, o contribuinte que as realizar deve:

I - se remetente do bem:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b";

II - se prestador de serviço:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na prestação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a prestação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b".

§ 1º A base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do caput é única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, observado o disposto no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Grifou-se).

§ 1º-A O ICMS devido às unidades federadas de origem e destino deverão ser calculados por meio da aplicação das seguintes fórmulas:

ICMS origem = BC x ALQ inter

ICMS destino = [BC x ALQ intra] - ICMS origem

Onde:

BC = base de cálculo do imposto, observado o disposto no § 1º;

ALQ inter = alíquota interestadual aplicável à operação ou prestação;

ALQ intra = alíquota interna aplicável à operação ou prestação no Estado de destino.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º Considera-se unidade federada de destino do serviço de transporte aquela onde tenha fim a prestação.

§ 3º O recolhimento de que trata a alínea "c" do inciso II do caput não se aplica quando o transporte for efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem (cláusula CIF - Cost, Insurance and Freight).

(...) (Grifou-se).

Observa-se que citado § 1º determina que para a formação da base de cálculo do diferencial de alíquotas, em situação semelhante a dos presentes autos, deve-se observar o disposto no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (inclusão do imposto em sua base de cálculo, etc).

Quanto à crítica trazida pela Impugnante à Orientação Tributária nº 002/16, vale destacar que sua edição deve-se às alterações implementadas pela Emenda Constitucional nº 87/15, especialmente no tocante à apuração do diferencial de alíquotas nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, imprescindível para orientar o Fisco e contribuintes do imposto diante das peculiaridades que envolvem a matéria.

Posto isso, considerando que a Impugnante deixou de recolher o diferencial de alíquotas devido nas operações de entradas de mercadorias em seu estabelecimento, localizado em Minas Gerais, destinadas a uso e consumo, quando recebidas de outras unidades da Federação, conforme demonstrado, legítimas, portanto, as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora), Cindy Andrade Moraes e Alan Carlo Lopes Valentim Silva.

**Sala das Sessões, 06 de abril de 2017.**

**Marcelo Nogueira de Moraes**  
**Presidente / Relator**

GR/D