

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

Acórdão: 22.321/17/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000573697-96  
Impugnação: 40.010141507-51  
Impugnante: Unigal Ltda  
IE: 313991377.00-50  
Proc. S. Passivo: Otto Carvalho Pessoa de Mendonça/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo e bens do ativo permanente. **Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 1º da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 8º inciso I do RICMS/02. 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 de ICMS, no período de 01/01/16 a 31/08/16, em face da constatação da não observância das 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 alíquota relativa às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas a uso, consumo ou ativo permanente.

Exige-se o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 41/52, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 84/87.

**DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/16 a 31/08/16, em face da constatação da não observância das 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 alíquota relativa às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas a uso, consumo ou ativo permanente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As exigências fiscais estão respaldadas no art. 5º, § 1º, item “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 1º, todos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 1º - O imposto incide sobre:

(...)

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

(...)

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 permanente.

(...)

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.

A cobrança da diferença de ICMS foi estabelecida pelo estado de Minas Gerais com intuito de equalizar a carga tributária dos contribuintes mineiros com os contribuintes de outras unidades da Federação e proteger o fornecedor mineiro quanto à igualdade da carga tributária incidente sobre a operação interestadual com aquela praticada internamente para transações comerciais semelhantes.

O RICMS/02, prevê a cobrança do diferencial de alíquotas nos artigos citados a seguir:

RICMS/02

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do *caput* do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Quanto à fórmula para apuração do diferencial de alíquota, o Decreto nº 46.930/15, com efeitos a partir de 01/09/16, dispõe:

DECRETO Nº 46.930, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2015  
(MG de 31/12/2015)

Altera o Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, e dá outras providências.

Art. 2º O art. 43 do RICMS fica acrescido dos §§ 8º a 14, com a seguinte redação:

“Art. 43 (...)

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:

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 o valor da operação de que trata a subalínea “a.1” antes da exclusão do imposto;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - nas hipóteses dos incisos XII e XIII do caput do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento, ao valor da operação ou prestação será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria ou serviço;

b) sobre o valor obtido na forma da alínea "a", será aplicada a alíquota interestadual;

c) sobre o valor obtido na forma da alínea "a", será aplicada a alíquota interna estabelecida para a operação ou prestação a consumidor final neste Estado;

d) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre os valores obtidos na forma das alíneas "c" e "b".

§ 9º Nas hipóteses do § 8º, caso as operações ou prestações interestaduais ou internas estejam alcançadas por isenção ou redução da base de cálculo concedidas nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 7 de janeiro de 1975, para o cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida a este Estado, será observado o seguinte:

I - caso a operação ou prestação interestadual esteja alcançada por isenção ou redução da base de cálculo na unidade da Federação de origem, o imposto devido será calculado na forma do inciso I do § 8º, em se tratando de operação destinada a contribuinte do imposto, ou do inciso II do mesmo parágrafo, em se tratando de operação ou prestação destinada a não contribuinte do imposto;

II - caso a operação ou prestação interna a consumidor final neste Estado esteja alcançada por redução da base de cálculo:

a) incluir, para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento, ao valor da operação ou prestação, o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria ou serviço na unidade da Federação de destino;

b) sobre o valor obtido na forma da alínea "a" será aplicado o percentual previsto para a redução da base de cálculo;

c) sobre a base de cálculo reduzida será aplicada a alíquota interna estabelecida para a operação ou prestação a consumidor final;

d) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea "c" e o resultante da aplicação da alíquota

interestadual sobre o valor da operação ou prestação;

III - caso a operação ou prestação interna a consumidor final neste Estado esteja alcançada por isenção, não será devida a parcela do imposto de que trata este parágrafo.

§ 10. Nas hipóteses dos §§ 8º e 9º, a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a operação considerará, também, o adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas previstas para as operações internas de que trata o art. 12-A da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, estabelecido para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República.

§ 11. Para cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual na hipótese do inciso XI do caput do art. 1º deste Regulamento será aplicado, sobre a base de cálculo prevista no inciso XIII do caput deste artigo, o percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a prestação a consumidor final neste Estado e a alíquota interestadual.

§ 12. O disposto nos §§ 8º a 11 aplica-se, também, ao contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte:

I - estabelecido em outra unidade da Federação, nas hipóteses dos incisos XII e XIII deste Regulamento;

II - estabelecido neste Estado, nas hipóteses dos incisos VII e XI do art. 1º deste Regulamento.

§ 13. Na operação interestadual destinada a consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outra unidade da Federação ou na prestação interestadual de serviço com destino a outra unidade da Federação, tomada por consumidor final não contribuinte do imposto, o contribuinte mineiro que promover a operação ou prestação, para cálculo do imposto devido a este Estado, deverá:

I - incluir, para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento, ao valor da operação ou prestação, o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida para a mercadoria ou serviço na unidade da Federação de destino;

II - aplicar a alíquota interestadual sobre o valor obtido na forma do inciso I.

§ 14. O disposto no § 13 deste artigo não se aplica às operações ou prestações interestaduais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

promovidas por contribuinte enquadrado como microempresa ou empresa de pequeno porte.”

Conforme se verifica da Impugnação, os cálculos realizados pela Fiscalização para apuração do crédito tributários não foram combatidos. Ao contrário, a Autuada se ateve somente em consubstanciar sua defesa no que tange à validade do ato normativo que subsidia a presente autuação, qual seja, o Decreto nº 46.930/15.

Contudo, o ICMS devido pelo diferencial de alíquotas encontra previsão na Constituição Federal, em seu art. 155, § 2º, inciso VII. De acordo com esse dispositivo, nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuintes 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.

A lógica desse preceito é assegurar ao estado de destino do bem um recolhimento que corresponda ao imposto que incidiria caso o mesmo bem fosse adquirido em seu território, deduzido o valor do imposto recolhido ao estado de origem.

Como o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo, nos termos do art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 (lei que criou normas gerais de ICMS, seguindo delegação constitucional), a base de cálculo da operação interna deve ser ajustada, pois a diferença entre a alíquota interna e a interestadual aumenta o valor do ICMS e, conseqüentemente, a sua base de cálculo.

Portanto, em nenhum momento o Poder Executivo definiu base de cálculo ou majorou tributo, o que, de fato, extrapolaria a sua competência. O decreto questionado simplesmente descreveu a forma de cálculo a ser seguida, em conformidade com a legislação que lhe é superior, notadamente a Constituição da República e a Lei Complementar nº 87/96.

A forma de cálculo prevista no decreto só poderia ser diferente se houvesse disposição específica em contrário, o que não ocorre na Lei Complementar nº 87/96.

Já a Lei Estadual nº 6.763/75 dizia, até 31 de dezembro de 2015, que a base de cálculo do imposto era o valor da operação ou prestação sobre a qual foi cobrado o imposto na unidade de Federação de origem (art. 13, §1º). Por esta razão, o imposto era calculado de forma diferente até então.

Como este instrumento, que excepcionava a regra geral, foi revogado pela Lei nº 21.871, publicada em 2 de outubro de 2015 e com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, o Regulamento do ICMS foi adequado para que o imposto passasse a ser calculado de modo a considerar o seu próprio valor na base de cálculo, em conformidade com o art. 13, §1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força da limitação de sua 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*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Legítima, portanto, a exigência de ICMS decorrente da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, relativamente às mercadorias destinadas a uso, consumo e ativo permanente do estabelecimento da Impugnante, nos termos da autuação.

Dessa forma, a Multa de Revalidação foi corretamente exigida nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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 10º do art. 53.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de Subestabelecimento apresentado da Tribuna. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento a Dra. Ana Carolina Milagre Leão. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 01 de fevereiro de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Maria Gabriela Tomich Barbosa**  
**Relatora**

GR/D

22.321/17/3ª