CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.324/26/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004801192-77	
Impugnação:	40.010161233-36	
Impugnante:	Benício Pneus Ltda	
	CNPJ: 39.535062/0001-33	
Proc. S. Passivo:	Luiz Fernando Maia	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. Constatada a falta de recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (DIFAL), incidente em operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto estabelecidos no estado de Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do art. 5º, § 1º, item 11 da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da mencionada lei.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO. Constatada a emissão de documentos fiscais sem o devido destaque do ICMS/DIFAL. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/08/24 a 30/06/25, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (ICMS/DIFAL), incidente em operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais.

Exigências do ICMS/DIFAL e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- emissão de documentos fiscais, no período 01/08/24 a 30/06/25, sem o devido destaque do ICMS, em desacordo com o previsto na legislação.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI c/c art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02.

Da Impugnação

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 329/345, com os seguintes argumentos, em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração por inconstitucionalidade originária da lei estadual e vedação à constitucionalização superveniente;

- aponta que ocorreu vácuo legislativo, uma vez que a Lei nº 21.718/15 (DIFAL) foi promulgada imediatamente após a Emenda Constitucional (EC) nº 87/15, mas antes da Lei Complementar (LC) nº 190/22;

- acrescenta que não há constitucionalização superveniente e que o estado de Minas Gerais deveria ter editado/promulgado nova legislação acerca do tema após a Lei Complementar nº 190/22;

- defende a tese de invalidade da cobrança do DIFAL antes da existência de um Portal do DIFAL que cumpra os requisitos do art. 24-A da Lei Complementar (LC) nº 190/22, ao argumento de que o estado de Minas Gerais não comprovou a plena funcionalidade e a transparência do referido Portal com a antecedência mínima e contínua de 90 (noventa) dias em relação às operações autuadas nos exercícios de 2024 e 2025, induzindo contribuintes a erro escusável;

- suscita ilegalidade do "cálculo por dentro", para apuração da base de cálculo do DIFAL, por violação do princípio da hierarquia das normas e da estrita legalidade Tributária;

- entende que a Lei Complementar (LC) nº 190/22 é taxativa quanto à base de cálculo e o método de cálculo foi amparado em norma infralegal (Orientação Tributária DOLT/SUTRI 002/16;

- aduz que há discrepância quanto à composição da base de cálculo do DIFAL, uma vez que sua cobrança ocorre sobre base dupla, implicando indevida majoração da carga tributária;

- assevera que ao recusar o abatimento da base de cálculo em decorrência de devoluções de mercadorias, devido ao contribuinte não possuir Inscrição no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais, a Fiscalização recai em erro de fato, afrontando a verdade material, pois não aponta o valor resultante do não abatimento

- entende que o Fisco, em verdadeira ficção jurídica, recusou-se a deduzir os valores relativos às vendas posteriormente canceladas (devolvidas);

- aponta que as penalidades aplicadas se mostram manifestamente confiscatórias e cumulativas, tanto no que se refere à multa de revalidação quanto à multa isolada;

- reitera que é inconstitucional o lançamento do crédito tributário com fundamento em lei estadual editada anteriormente à Lei Complementar (LC) nº 190/22;

- requer que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, a redução do crédito tributário (principal) pela aplicação da "base simples" ou a dedução da base de cálculo de todos os valores relativos às vendas canceladas (devoluções), o

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

cancelamento da multa isolada em virtude de *"bis in idem"* ou a redução da multa de revalidação ao percentual de 20% (vinte por cento).

Nestes termos, pede deferimento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta às págs. 564/586, pedindo que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induvidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/08/24 a 30/06/25, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (ICMS/DIFAL), incidente em operações interestaduais com mercadorias destinadas a

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais.

Exigências do ICMS/DIFAL e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- emissão de documentos fiscais, no período 01/08/24 a 30/06/25, sem o devido destaque do ICMS, em desacordo com o previsto na legislação.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI c/c art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02.

A matéria decorre do comando constitucional expresso nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição da República de 1988 – CR/88, com as inovações veiculadas pela Emenda Constitucional (EC) nº 87/15.

Com efeito, esse dispositivo constitucional prevê que caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, inclusive nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, não contribuinte do imposto.

Confira-se:

> CR/88
>
> Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
>
> (...)
>
> II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
>
> (...)
>
> § 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;
>
> (...)
>
> VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:
>
> a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

> b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;
>
> (...)

Diante disso, os Estados e o Distrito Federal editaram o Convênio ICMS nº 93/15, posteriormente alterado pelo Convênio ICMS nº 152/15, no sentido de uniformizar os procedimentos a serem observados nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS.

No âmbito da legislação tributária do estado de Minas Gerais, a referida Emenda Constitucional implicou alterações na Lei nº 6.763/75, consoante o disposto no art. 5º, § 1º, item 11 e no art. 13, § 1° - C da citada lei, a seguir transcrito:

> Lei n° 6.763/75
>
> Art. 5° 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.
>
> § 1° O imposto incide sobre:
>
> (...)
>
> 11) a operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;
>
> (...)
>
> Art. 13 A base de cálculo do imposto é:
>
> (...)
>
> § 1°- C - Nas hipóteses dos itens 11 e 12 do § 1° do art. 5°, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação, obtida por meio da inclusão do valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria ou serviço.
>
> (...).

O Regulamento do ICMS (RICMS/23), em seus art. 3º, inciso V e art. 12, inciso VIII, alíneas “a”, “b”, “c” e “d”, cuidou de adensar tais comandos legais, fazendo-o nos seguintes termos:

> RICMS/23
>
> Art. 3° – A incidência do ICMS sobre as operações relativas à circulação de mercadorias alcança também:

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

> (...)
>
> V – a operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;
>
> (...)
>
> Art. 12 – Salvo disposição diversa prevista neste regulamento, a base de cálculo do ICMS é:
>
> (...)
>
> VIII – na operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, a que se refere o inciso V do art. 3º deste regulamento, o valor da operação, observado o seguinte:
>
> a) para fins do disposto no art. 18 deste regulamento, no valor da operação 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 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 a consumidor final neste Estado;
>
> d) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre os valores obtidos na forma das alíneas "c" e "b";
>
> (...)

Quanto à responsabilidade pelo recolhimento do diferencial de alíquota na hipótese ora em análise, a definição adveio de preceito Constitucional, conforme anteriormente transcrito, e consta também da Lei nº 6.763/75, em seu art. 14, § 3º, inciso II, bem como o RICMS/23, art. 23 e art. 24, inciso XVII. Confira-se a redação infralegal:

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.
>
> (...)
>
> § 3º Nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado neste Estado, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

> interna e a alíquota interestadual, são contribuintes do imposto:
>
> (...)
>
> II - em se tratando de operação ou prestação de serviço destinada a não contribuinte do imposto, o remetente da mercadoria ou bem ou o prestador do serviço.
>
> RICMS/23
>
> Art. 23 – Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.
>
> Art. 24 – Incluem-se entre os contribuintes do imposto:
>
> (...)
>
> VIII – o remetente da mercadoria ou bem, exceto microempresa ou empresa de pequeno porte estabelecida em outra unidade da Federação, na operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, na hipótese do inciso V do art. 3º deste regulamento;
>
> (...)
>
> (Grifou-se)

Consoante se depreende das normas supratranscritas, resulta evidente o intuito de promover a repartição da arrecadação tributária incidente nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS.

Assim, tal como sempre ocorreu nas transações interestaduais envolvendo contribuintes do imposto, aprouve ao legislador determinar também a repartição, entre os Estados de origem e de destino, da receita tributária relativa às operações e prestações cujo destinatário/tomador caracterize-se como não contribuinte do ICMS.

Vale destacar que, apesar de a proposta que veio a resultar na Emenda Constitucional nº 87/15 ter ficado conhecida como "PEC do Comércio Eletrônico", enquadram-se no campo de aplicação dessa regra constitucional tanto as operações interestaduais firmadas no âmbito do chamado comércio eletrônico, como também as aquisições interestaduais efetuadas por entidades governamentais, por empresas prestadoras de serviços tributadas por meio do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN (v.g., empresas de construção civil, hospitais etc.), bem como por pessoas físicas; enfim, por qualquer destinatário que não se caracterize como contribuinte do ICMS.

Não é demais lembrar que a nova regra constitucional inaugurada com a Emenda Constitucional nº 87/15, também quanto a esse aspecto, em nada difere do que

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

já prevalecia nas operações interestaduais realizadas (no caso, sob cláusula FOB – *free on board*; em português, "livre a bordo") entre contribuintes do imposto.

Nesse sentido, a diferença entre a disciplina anterior (aplicável entre contribuintes) e as novas regras (válidas quando o destinatário, situado em outra unidade da Federação, não é contribuinte do imposto) cinge-se, basicamente, à responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/DIFAL, a qual é atribuída, neste último caso, ao próprio remetente da mercadoria.

É importante mencionar que a cobrança do ICMS/DIFAL incidente em operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto foi levada à apreciação do judiciário, em especial pela defesa da tese de inexistência de norma complementar infraconstitucional capaz de delinear os balizadores para a exigência do tributo.

Pertinente registrar que no tocante a sujeição ativa, cabe ao Estado membro legislar de forma plena sobre a matéria reservada à norma geral, enquanto a União não exercer sua competência (CR/88: art. 24, inciso I, § 3º):

> CR/88
>
> Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:
>
> I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;
>
> (...)
>
> § 3º Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.
>
> (...)

Assim, não tendo a União exercido a sua competência para estabelecer normas gerais sobre ICMS, compete aos Estados membros legislar sobre o referido imposto de forma plena.

Dessa forma, o estado de Minas Gerais, exercendo sua competência legislativa, introduziu a matéria tanto na Lei nº 6.763/75 quanto no RICMS/23, conforme legislação posta anteriormente.

A Impugnante argui que é inconstitucional o lançamento do crédito tributário com fundamento em lei estadual editada anteriormente à Lei Complementar (LC) nº 190/22.

A controvérsia verificada ensejou ampla discussão jurisdicional, a qual passa-se, em seguida, a contextualizar.

A respeito do tema, mencione-se decisão, em 24/02/21, do Tema nº 1.093 de Repercussão Geral pelo Supremo Tribunal Federal (STF), quando ficou assentado o seguinte:

> DECISÃO: O TRIBUNAL, POR MAIORIA, APRECIANDO O TEMA 1.093 DE REPERCUSSÃO GERAL, DEU PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, ASSENTANDO A INVALIDADE "DA COBRANÇA,

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

> EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL ENVOLVENDO MERCADORIA DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE, DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ICMS, NA FORMA DO CONVÊNIO Nº 93/2015, AUSENTE LEI COMPLEMENTAR DISCIPLINADORA", VENCIDOS OS MINISTROS NUNES MARQUES, ALEXANDRE DE MORAIS, RICARDO LEWANDOWSKI, GILMAR MENDES E LUIZ FUX (PRESIDENTE).
>
> EM SEGUIDA, POR MAIORIA, FOI FIXADA A SEGUINTE TESE: "A COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA ALUSIVO AO ICMS, CONFORME INTRODUZIDO PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/2015, PRESSUPÕE EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR VEICULANDO NORMAS GERAIS", VENCIDO O MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES.
>
> POR FIM, O TRIBUNAL, POR MAIORIA, MODULOU OS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DAS CLÁUSULAS PRIMEIRA, SEGUNDA, TERCEIRA, SEXTA E NONA DO CONVÊNIO QUESTIONADO PARA QUE A DECISÃO PRODUZA EFEITOS, QUANTO À CLÁUSULA NONA, DESDE A DATA DA CONCESSÃO DA MEDIDA CAUTELAR NOS AUTOS DA ADI Nº 5.464/DF E, QUANTO ÀS CLÁUSULAS PRIMEIRA, SEGUNDA, TERCEIRA E SEXTA, A PARTIR DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE À CONCLUSÃO DESTE JULGAMENTO (2022), APLICANDO-SE A MESMA SOLUÇÃO EM RELAÇÃO ÀS RESPECTIVAS LEIS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL, PARA AS QUAIS A DECISÃO PRODUZIRÁ EFEITOS A PARTIR DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE À CONCLUSÃO DESTE JULGAMENTO (2022), EXCETO O QUE DIZ RESPEITO ÀS NORMAS LEGAIS QUE VERSAREM SOBRE A CLÁUSULA NONA DO CONVÊNIO ICMS Nº 93/2015, CUJOS EFEITOS RETROAGEM À DATA DA CONCESSÃO DA MEDIDA CAUTELAR NOS AUTOS DA ADI Nº 5.464/DF. FICAM RESSALVADAS DA PROPOSTA DE MODULAÇÃO AS AÇÕES JUDICIAIS EM CURSO. VENCIDOS, NESTE PONTO, O MINISTRO EDSON FACHIN, QUE ADERIA À PROPOSTA ORIGINAL DE MODULAÇÃO DOS EFEITOS, E O MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR), QUE NÃO MODULAVA OS EFEITOS DA DECISÃO. REDIGIRÁ O ACÓRDÃO O MINISTRO DIAS TOFFOLI. PLENÁRIO, 24.02.2021. (GRIFOU-SE).

Como mencionado acima, o STF modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em relação a diversas cláusulas do convênio ICMS nº 93/15 para que a decisão produza efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento, ou seja, ano de 2022. A mesma solução foi aplicada em relação às respectivas leis dos estados.

Portanto, a decisão do STF referente à exigência de Lei Complementar, produzirá efeitos somente a partir de 2022.

Oportuno esclarecer, que a modulação dos efeitos da decisão do STF teve o fim de convalidar a cobrança do ICMS/DIFAL relativa aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2021, com base nas normas legislativas até então existentes (ainda sem lei federal veiculando normas gerais), exceto para ações em curso até 24 de

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

fevereiro de 2021, conforme esclarecido pelo referido Tribunal quando do julgamento de embargos de declaração opostos no Recurso Extraordinário (RE) nº 1.287.019.

Posteriormente, em 5 de janeiro de 2022 foi publicada a Lei Complementar Federal nº 190/22, alterando a Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, para regulamentar a cobrança da diferença entre as alíquotas interna e interestadual - DIFAL nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS, com fundamento na Emenda Constitucional nº 87, de 2015, que, em seu art. 3º, estabeleceu a *vacatio legis* de 90 (noventa) dias para a produção dos efeitos de seus dispositivos.

Assim sendo, a Secretaria da Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), através do Comunicado SUTRI nº 001/2022, informou que no estado de Minas Gerais, o ICMS/DIFAL seria exigido a partir de 05 de abril de 2022.

Destaca-se que o início da produção dos efeitos da referida Lei Complementar Federal nº 190/22, em 05 de abril de 2022, foi validada pelo Supremo Tribunal Federal, nos julgamentos das Ações Diretas de Inconstitucionalidades nºs 7066, 7070 e 7078, que entendeu pela desnecessidade de aplicação do princípio da anterioridade anual, pois a alteração legislativa não configurou instituição ou majoração de tributo, mas se limitou a estabelecer normas gerais para a cobrança do ICMS/DIFAL. Logo, a contagem dos prazos de anterioridade deve considerar a data da publicação das leis estaduais.

Em Minas Gerais, a previsão para exigência do ICMS/DIFAL foi instituída pela Lei Estadual nº 21.781/15, sendo esta lei válida e eficaz para a cobrança do tributo desde o início da vigência da Lei Complementar nº 190/22, ou seja, desde 05 de abril de 2022, posto que com ela compatível, sendo desnecessária a elaboração de nova lei estadual posterior à Lei Complementar nº 190/22. Nesse sentido é o entendimento da jurisprudência do TJ/MG sobre o assunto:

> EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS (DIFAL). EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/2015. LEI COMPLEMENTAR Nº 190/2022. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. INEXISTÊNCIA DE NECESSIDADE DE LEI ESTADUAL POSTERIOR À LEI COMPLEMENTAR. CONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA A PARTIR DE 05/04/2022. SENTENÇA MANTIDA.
>
> I. CASO EM EXAME
>
> 1. TRATA-SE DE RECURSO DE APELAÇÃO INTERPOSTO CONTRA SENTENÇA QUE DENEGOU A SEGURANÇA PLEITEADA EM MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO CONTRA A COBRANÇA DO ICMS-DIFAL PELO ESTADO DE MINAS GERAIS, SOB O FUNDAMENTO DE QUE O TRIBUTO ESTARIA SENDO EXIGIDO SEM OBSERVÂNCIA DAS ANTERIORIDADES ANUAL E NONAGESIMAL.
>
> II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO
>
> 2. DISCUTE-SE A (I) APLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE ANUAL E NONAGESIMAL À LC Nº 190/2022, (II)

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

VALIDADE DA COBRANÇA DO ICMS-DIFAL A PARTIR DE 05/04/2022, COM BASE NA LEI ESTADUAL Nº 21.781/2015, E (III) SUPOSTA NECESSIDADE DE EDIÇÃO DE NOVA LEI ESTADUAL POSTERIOR À LC Nº 190/2022 PARA FUNDAMENTAR A EXIGÊNCIA DO TRIBUTO.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, AO JULGAR O TEMA 1093 (RE Nº 1.287.019), FIRMOU A TESE DE QUE A COBRANÇA DO DIFAL PRESSUPÕE EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR VEICULANDO NORMAS GERAIS. CONTUDO, OS EFEITOS DA DECISÃO FORAM MODULADOS PARA QUE A COBRANÇA SOMENTE FOSSE EXIGÍVEL A PARTIR DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE (2022), RESSALVADAS AS AÇÕES JUDICIAIS EM CURSO.

4. A LC Nº 190/2022, SANCIONADA EM 04/01/2022, ESTABELECEU NORMAS GERAIS SOBRE A COBRANÇA DO DIFAL, CONDICIONANDO SUA EXIGIBILIDADE À OBSERVÂNCIA DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL, NOS TERMOS DO ART. 150, III, "C", DA CF/88. ASSIM, O TRIBUTO SOMENTE PASSOU A SER EXIGÍVEL A PARTIR DE 05/04/2022, CONFORME COMUNICADO DO ESTADO DE MINAS GERAIS.

5. A LEI ESTADUAL Nº 21.781/2015, EDITADA ANTERIORMENTE À LC Nº 190/2022, É VÁLIDA E APTA A FUNDAMENTAR A COBRANÇA DO TRIBUTO, CONFORME REITERADA JURISPRUDÊNCIA DO STF NOS TEMAS 1094 E 171, DESDE QUE RESPEITADA A EFICÁCIA CONDICIONADA À VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR NACIONAL.

6. NO JULGAMENTO DA ADI Nº 7066, O STF RECONHECEU A INEXISTÊNCIA DE INOVAÇÃO NA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA OU NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS-DIFAL PELA LC Nº 190/2022, AFASTANDO A APLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE ANUAL E CONSIDERANDO APENAS A ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.

IV. DISPOSITIVO E TESE

7. RECURSO DE APELAÇÃO DESPROVIDO.

TESE DE JULGAMENTO: "1. A EXIGÊNCIA DO ICMS-DIFAL, INSTITUÍDO PELA LEI ESTADUAL Nº 21.781/2015, É VÁLIDA E EFICAZ A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LC Nº 190/2022, OBSERVADA A ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. 2. A INEXISTÊNCIA DE LEI ESTADUAL POSTERIOR À LC Nº 190/2022 NÃO INVALIDA A COBRANÇA DO TRIBUTO, DESDE QUE RESPEITADAS AS NORMAS GERAIS ESTABELECIDAS PELA REFERIDA LEI COMPLEMENTAR."

DISPOSITIVOS RELEVANTES CITADOS: CF/1988, ART. 150, III, B E C; LC Nº 87/1996, ART. 24-A (INCLUÍDO PELA LC Nº 190/2022); LC Nº 190/2022, ART. 3º.

JURISPRUDÊNCIA RELEVANTE CITADA: STF, RE Nº 1.287.019/DF (TEMA 1.093), REL. MIN. DIAS TOFFOLI, J. 24/02/2021; STF, ADI Nº 7066, REL. MIN. ALEXANDRE DE MORAES, J. 29/11/2023. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.22.120344-1/002, RELATOR(A): DES.(A) LEITE PRAÇA, 19ª CÂMARA

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

> CÍVEL, JULGAMENTO EM 27/02/2025, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 06/03/2025)

Dessa forma, ao contrário do que sustenta a Impugnante (págs. 332/345), a lei estadual, ainda que publicada anteriormente à Lei Complementar Federal nº 190/22, revela-se válida, em consonância com o entendimento já consolidado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Tema nº 1.094 da Repercussão Geral, nos seguintes termos:

> "RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TEMA 1.094 DA REPERCUSSÃO GERAL. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS INCIDENTE NA IMPORTAÇÃO DE BENS E MERCADORIAS, POR PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA, COM BASE EM LEI ESTADUAL EDITADA POSTERIORMENTE À PROMULGAÇÃO DA EC Nº 33/2001, PORÉM ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 114/2002. POSSIBILIDADE.
>
> 1. A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RE 439.796-RG (REL. MIN. JOAQUIM BARBOSA, TEMA 171), FIXOU A ORIENTAÇÃO DE QUE, "APÓS A EMENDA CONSTITUCIONAL 33/2001, É CONSTITUCIONAL A INCIDÊNCIA DE ICMS SOBRE OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO EFETUADAS POR PESSOA, FÍSICA OU JURÍDICA, QUE NÃO SE DEDICA HABITUALMENTE AO COMÉRCIO OU À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS".
>
> 2. TAL IMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA DEPENDE DA EDIÇÃO DE LEI COMPLEMENTAR FEDERAL; PUBLICADA EM 17/12/2002, A LEI COMPLEMENTAR 114 SUPRIU ESTA EXIGÊNCIA.
>
> 3. AS LEIS ORDINÁRIAS ESTADUAIS QUE PREVIRAM O TRIBUTO APÓS A EMENDA 33/2001 E ANTES DA ENTRADA EM VIGOR DA LC 114/2002 SÃO VÁLIDAS, MAS PRODUZEM EFEITOS APENAS A CONTAR DA VIGÊNCIA DA REFERIDA LEI COMPLEMENTAR.
>
> 4. NO CASO CONCRETO, O TRIBUTO É CONSTITUCIONAL E LEGALMENTE DEVIDO COM BASE NA LEI ESTADUAL 11.001/2001, CUJA EFICÁCIA TEVE INÍCIO APÓS A EDIÇÃO DA LC 114/2002. 5. RECURSO EXTRAORDINÁRIO A QUE SE DÁ PROVIMENTO, DE MODO A DENEGAR A SEGURANÇA, RESTABELECENDO A SENTENÇA DE PRIMEIRO GRAU. ATRIBUÍDA REPERCUSSÃO GERAL A ESTA MATÉRIA CONSTITUCIONAL E FIXADA A SEGUINTE TESE DE JULGAMENTO:
>
> "I - APÓS A EMENDA CONSTITUCIONAL 33/2001, É CONSTITUCIONAL A INCIDÊNCIA DE ICMS SOBRE OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO EFETUADAS POR PESSOA, FÍSICA OU JURÍDICA, QUE NÃO SE DEDICA HABITUALMENTE AO COMÉRCIO OU À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, DEVENDO TAL TRIBUTAÇÃO ESTAR PREVISTA EM LEI COMPLEMENTAR FEDERAL.
>
> II - AS LEIS ESTADUAIS EDITADAS APÓS A EC 33/2001 E ANTES DA ENTRADA EM VIGOR DA LEI COMPLEMENTAR 114/2002, COM O PROPÓSITO DE IMPOR O ICMS SOBRE A REFERIDA OPERAÇÃO, SÃO VÁLIDAS, MAS PRODUZEM EFEITOS SOMENTE A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LC 114/2002." (STF. RE 1221330. RELATOR

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

> MINISTRO LUIZ FUX. REDATOR DO ACÓRDÃO MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES. JULGADO EM 16.06.2020. PUBLICADO EM 17.08.2020). GRIFOU-SE.

Isso posto, nos termos do disposto no inciso II do § 3º do art. 14 da Lei nº 6.763/75 e no art. 23 e art. 24, inciso VIII do RICMS/23, anteriormente transcritos, incumbe à Impugnante o dever de recolher o ICMS/DIFAL devido a Minas Gerais.

Registre-se que o lançamento observou as regras contidas no art. 12, inciso VIII, alíneas "a", "b", "c", "d" do RICMS/23, que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquota.

A Autuada suscita a ineficácia da cobrança do ICMS/DIFAL, sob o argumento da inobservância de portal que atenda aos requisitos previstos no art. 24-A da Lei Complementar nº 87/96.

Conveniente analisar o disposto no art. 24-A da Lei Complementar Federal nº 87/96, introduzido pelo art. 2º da Lei Complementar nº 190/22, o qual disciplina o portal de informações destinado ao DIFAL.

> LC nº 87/96
>
> Art. 24-A. Os Estados e o Distrito Federal divulgarão, em portal próprio, as informações necessárias ao cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, nas operações e prestações interestaduais, conforme o tipo.
>
> § 1º O portal de que trata o caput deste artigo deverá conter, inclusive:
>
> I - a legislação aplicável à operação ou prestação específica, incluídas soluções de consulta e decisões em processo administrativo fiscal de caráter vinculante;
>
> II - as alíquotas interestadual e interna aplicáveis à operação ou prestação;
>
> III - as informações sobre benefícios fiscais ou financeiros e regimes especiais que possam alterar o valor a ser recolhido do imposto;
>
> IV - as obrigações acessórias a serem cumpridas em razão da operação ou prestação realizada.
>
> § 2º O portal referido no caput deste artigo conterá ferramenta que permita a apuração centralizada do imposto pelo contribuinte definido no inciso II do § 2º do art. 4º desta Lei Complementar, e a emissão das guias de recolhimento, para cada ente da Federação, da diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual da operação.
>
> § 3º Para o cumprimento da obrigação principal e da acessória disposta no § 2º deste artigo, os Estados e o Distrito Federal definirão em conjunto os critérios técnicos necessários para a integração e a unificação dos portais das

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

> respectivas secretarias de fazenda dos Estados e do Distrito Federal.
>
> § 4° Para a adaptação tecnológica do contribuinte, o inciso II do § 2° do art. 4°, a alínea "b" do inciso V do caput do art. 11 e o inciso XVI do caput do art. 12 desta Lei Complementar somente produzirão efeito no primeiro dia útil do terceiro mês subsequente ao da disponibilização do portal de que trata o caput deste artigo.
>
> § 5° A apuração e o recolhimento do imposto devido nas operações e prestações interestaduais de que trata a alínea "b" do inciso V do caput do art. 11 desta Lei Complementar observarão o definido em convênio celebrado nos termos da Lei Complementar n° 24, de 7 de janeiro de 1975, e, naquilo que não lhe for contrário, nas respectivas legislações tributárias estaduais.
>
> (...)
>
> (Grifou-se)

De fato, o § 4º do art. 24-A da LC nº 87/96 estabelece condição para a cobrança do DIFAL, a qual, entretanto, já se encontra devidamente atendida, considerando que o Portal do DIFAL foi disponibilizado operacionalmente em 30 de dezembro de 2021, por meio do endereço eletrônico "dfe-portal.svrs.rs.gov.br/Difal/", antecipando-se, inclusive, à data prevista na cláusula sétima do Convênio ICMS nº 235/21.

A disponibilização operacional do referido portal em 30/12/21, anterior à data de produção de efeitos do Convênio ICMS nº 235/21 — fixada em 01/01/22 — autoriza o início da contagem do prazo previsto no § 4º do art. 24-A da Lei Complementar nº 87/1996 ("1º dia útil do 3º mês subsequente ao da sua disponibilização"), o qual se iniciou em 01/01/22 e se encerrou em 01/04/22.

Sob o prisma prático, o Portal do DIFAL não representa inovação substancial em relação à sistemática já adotada desde 2016, uma vez que tanto os Estados quanto os contribuintes já dispunham de sistemas e procedimentos fiscais adequados ao recolhimento do imposto e ao cumprimento das respectivas obrigações acessórias.

Cumpre destacar que compete ao estabelecimento do contribuinte obrigado à escrituração fiscal a apuração do valor do ICMS devido, sendo que as informações disponibilizadas pelo portal têm como finalidade precípua apenas facilitar os procedimentos a serem observados pelo responsável pelo recolhimento do DIFAL.

Ademais, pertinente destacar que o § 2º do art. 24-A da LC nº 87/96 não atribui ao Portal a função de apurar o imposto, incumbência que permanece sendo do contribuinte, mas tão somente prevê a possibilidade de que este obtenha, por meio dessa ferramenta, as informações necessárias de forma centralizada, isto é, organizadas em um único ambiente, apto a subsidiar a correta apuração do tributo.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

O Portal também pode contemplar a forma de emissão das guias de pagamento, as quais, contudo, são disponibilizadas individualmente por cada ente federativo, no exercício de sua autonomia e competência tributária.

Nesse sentido, verifica-se que, no endereço eletrônico https://dfeportal.svrs.rs.gov.br/DIFAL/ServicoEmissao, encontra-se disponível a funcionalidade de emissão de guias, em conformidade com o disposto no § 2º do art. 24-A da Lei Complementar nº 87/96.

Portanto, verifica-se o integral cumprimento nos termos do art. 2º da Lei Complementar nº 190/22, razão pela qual razão não assiste à Impugnante.

Cumpre reiterar, conforme consignado na decisão que indeferiu o pedido liminar, que eventual indisponibilidade da referida ferramenta não constitui óbice ao recolhimento do ICMS/DIFAL, uma vez que o portal possui caráter meramente instrumental, destinado a facilitar o cálculo do imposto, não afastando, em nenhuma hipótese, a obrigação tributária a cargo dos contribuintes.

> "EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA - ICMS DIFAL - PORTAL DA DIFAL - TEMA 1.093 DO STF - SEGURO GARANTIA - RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO. (...) O PORTAL DA DIFAL, INSTITUÍDO PELO CONVÊNIO ICMS Nº 235/21, VISA FACILITAR O PROCEDIMENTO DE CÁLCULO DO VALOR A SER RECOLHIDO A TÍTULO DE DIFAL DE ICMS, SENDO DISPONIBILIZADO AO CONTRIBUINTE INFORMAÇÕES SOBRE BASE LEGAL, ALÍQUOTAS, BENEFÍCIOS E REGIMES, OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS E EMISSÃO DE GUIAS. O "SITE" SE ENCONTRA EM FASE DE DESENVOLVIMENTO, NÃO TENDO SIDO DISPONIBILIZADA, AINDA, A FERRAMENTA QUE PERMITE A APURAÇÃO CENTRALIZADA DO IMPOSTO, ENTRETANTO, ESSE FATO, EVIDENTEMENTE, NÃO INVIABILIZA O RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. (...) RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO." (TJMG- AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.22.146717-8/001, RELATOR(A): DES.(A) FÁBIO TORRES DE SOUSA, 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 25/11/2022, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 28/11/2022.

A Autuada aduz que há discrepância quanto à composição da base de cálculo do DIFAL, uma vez que sua cobrança ocorre sobre base dupla, implicando indevida majoração da carga tributária

Novamente, a alegação da Autuada não deve prosperar, uma vez que não houve a utilização de base de cálculo dupla. A base de cálculo foi apurada em estrita conformidade com a legislação vigente, conforme detalhado no Relatório Fiscal do Auto de Infração (págs. 14 do e-PTA).

Ademais, cumpre reiterar a previsão legal da inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo, isto é, a sistemática do "cálculo por dentro", pela qual o montante do imposto integra a base sobre a qual incide, nos termos do art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

A Impugnante sustenta, em sua defesa, que o Fisco, em verdadeira ficção jurídica, teria se recusado a deduzir os valores relativos às vendas posteriormente canceladas, isto é, devolvidas.

Entretanto, tal alegação não encontra respaldo nos elementos constantes dos autos.

Conforme expressamente consignado no Anexo 10 – Devoluções (págs. 324), bem como no segundo parágrafo do subtítulo "DAS DEVOLUÇÕES" do Relatório Fiscal Complementar (págs. 16/17 do e-PTA), o Fisco, mesmo diante da ausência de inscrição estadual da Impugnante, procedeu à análise minuciosa das notas fiscais passíveis de devolução, deixando de incluí-las na exigência do Auto de Infração. Ou seja, as operações posteriormente devolvidas foram devidamente identificadas e excluídas da cobrança, justamente para evitar qualquer distorção na apuração do crédito tributário.

A propósito, a coluna "AJ – NFE Referenciada" evidencia, de forma clara, as chaves de acesso das notas fiscais emitidas pelo contribuinte que foram devolvidas, demonstrando que houve o necessário cruzamento de informações.

Tal procedimento revela não apenas a correção, mas também o cuidado da Fiscalização em não exigir tributo sobre operações inexistentes — circunstância que, ao que parece, não foi devidamente observada na análise apresentada pela Impugnante.

Ademais, caso houvesse a inclusão indevida de qualquer documento fiscal cancelado ou devolvido, seria plenamente possível à Impugnante apontá-lo de forma específica. Contudo, a Autuada limita-se a uma alegação genérica, desacompanhada de qualquer indicação concreta, o que fragiliza significativamente sua argumentação.

Dessa forma, não há que se falar em exigência de ICMS/DIFAL sobre documentos devolvidos ou cancelados.

Ao contrário, o Fisco restringiu sua atuação à cobrança de operações efetivamente realizadas e devidamente verificadas, em estrita consonância com os dados disponíveis e com os procedimentos de apuração adotados.

Portanto, a argumentação da Impugnante não procede, uma vez que as notas fiscais exigidas no presente Auto de Infração não guardam qualquer correspondência com documentos fiscais cancelados ou devolvidos, conforme demonstram os elementos constantes do Anexo 2 (págs. 24) e Anexo 10 (págs. 324).

Ante o descumprimento da obrigação tributária, correta a exigência do ICMS correspondente, bem como da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

> 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% (cinqüenta por cento) do valor do imposto,

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

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

No lançamento, consta também a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da mesma Lei nº 6.763/75 c/c art. 178, inciso VI, alínea "f" do RICMS/23:

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:
>
> (...)
>
> VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emiti-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação;
>
> (...)
>
> RICMS/23
>
> Art. 178 - As multas calculadas com base na Ufemg, ou no valor do imposto não declarado, são:
>
> (...)
>
> VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste regulamento ou emiti-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente – por documento:
>
> (...)
>
> f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) Ufemgs;

Constata-se que é devida a Multa Isolada por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que o art. 16 do Anexo V, do RICMS/23 dispõe que: "*A NF-e deverá ser emitida em conformidade com o disposto no Manual de Orientação do Contribuinte – MOC – NF-e e NFC-e, publicado em Ato COTEPE/ICMS, observadas as disposições do Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005*."

Mencione-se que O Manual de Orientação do Contribuinte – MOC – NF-e e NFC-e, Versão 7.00, reservou seção específica (9) para dispor sobre a sistemática de cálculo e preenchimento da NF-e, nos casos de operações interestaduais, para consumidores finais não contribuintes. Mais precisamente, traz orientações sobre como

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

calcular e preencher o grupo “ICMSUFDest”, ou seja, ICMS/DIFAL. O campo “vICMSUFDest” deve ser preenchido, durante o procedimento de emissão do documento fiscal, consignando o valor do ICMS/DIFAL que compete à unidade federada de destino das mercadorias.

Ademais, tem-se as disposições constantes da Norma Técnica nº 2015.003 – versão 1.40/15, no âmbito da qual se exige que sejam indicados no documento fiscal os valores devidos a título de DIFAL.

Assim, correta, também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

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) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 54, inciso VI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (emissão de documentos fiscais sem o devido destaque do ICMS/DIFAL).

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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

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

Por outro lado, ao emitir o documento fiscal em desconformidade com o que preconiza a legislação, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 54 da mencionada lei.

Ademais, as multas aplicadas e os respectivos critérios de cálculo encontram-se devidamente detalhados no Relatório Fiscal Complementar (págs. 18/20), bem como demonstrados no Anexo 1 (págs. 23) e Anexo 2 (págs. 24), nos quais são apresentados, de forma discriminada e mês a mês, os valores atinentes à multa isolada e à multa de revalidação.

Outrossim, o Anexo 2, às págs. 24 (Multa Isolada), individualiza cada nota fiscal objeto da autuação, com a indicação de seus respectivos valores e demais elementos necessários à plena compreensão da exigência fiscal.

No mesmo demonstrativo, a coluna "H" evidencia a observância do limite de 5% (cinco por cento) para a aplicação da multa isolada, em estrita conformidade com o disposto no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

Diante disso, verifica-se que a fundamentação constante do Relatório Fiscal Complementar e dos anexos que o acompanham encontra-se integralmente alinhada às disposições legais aplicáveis, não havendo que se cogitar de qualquer atuação arbitrária por parte do Fisco no curso do procedimento fiscal.

Ressalte-se, ainda, que as penalidades aplicadas possuem inequívoco respaldo legal no art. 56, inciso II, bem como nos arts. 53, inciso I, e 54, inciso VI, todos da Lei nº 6.763/75, em consonância com o art. 178, inciso VI, alínea "f" do RICMS/23 estabelecido pelo Decreto nº 48.589/23.

Cumpra ainda registrar que a multa isolada, foi aplicada de forma individualizada para cada documento fiscal em que se verificou a ausência de destaque do ICMS DIFAL.

Conforme demonstrado no Anexo 2 às págs. 24 a multa isolada consignada corresponde ao menor valor entre 42 (quarenta e duas) UFEMGs e 5% (cinco por cento) do valor da operação, critério que, inclusive, se revela mais benéfico ao Sujeito Passivo.

Assim, a aplicação das multas no caso concreto, conforme consignado no relatório da ação fiscal, mostra-se em perfeita consonância com o disposto na Lei nº 6.763/75.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso 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 do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis:*

> Lei nº 6.763/75
>
> 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;
>
> (...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha e Tarcísio Andrade Furtado.

Sala das Sessões, 23 de julho de 2026.

Valério Teixeira
Relator

Dimitri Ricas Pettersen
Presidente / Revisor

CS/P

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 30/09/2026 - Cópia WEB