CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.370/26/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004941739-61	
Impugnação:	40.010161596-32	
Impugnante:	Selbetti Tecnologia S.A.	
	CNPJ: 83.483230/0001-86	
Proc. S. Passivo:	Vanildo Selhorst Danielski	
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" e art. 178, inciso VI, alínea "f" do RICMS/23.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada, no período de 01/10/22 a 31/12/24:

- falta de recolhimento do ICMS, 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.

As operações foram promovidas pela filial da Autuada localizada em Votorantim/SP (CNPJ 83.483.230/0023-91), baixada em 07/04/25. O lançamento foi formalizado em nome do estabelecimento matriz, nos termos do art. 24, § 2º da Lei nº 6.763/75.

Comprovada a realização destas operações, sem o devido destaque e recolhimento, a Fiscalização efetuou lançamento do imposto, de acordo com as

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

disposições do art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, alínea "b" da Constituição da República de 1988 – CR/88, c/c art. 5º, § 1º, item 11 da Lei nº 6.763/75.

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

- emissão de documentos fiscais, sem o devido destaque do ICMS/DIFAL.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI c/c art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02 e art. 178, inciso VI, alínea "f" do RICMS/23.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 251/277, com os seguintes argumentos, em síntese:

- argui vício material no lançamento do crédito tributário relativo ao ICMS/DIFAL, uma vez que os cálculos efetuados para apurar a base de cálculo do tributo não estão de acordo com a legislação aplicável;

- suscita que o vício material presente no lançamento tributário impede a sua convalidação, não cabendo alteração pela Autoridade Fiscal e devendo resultar em cancelamento integral do Auto de Infração;

- sustenta que afastada a higidez do crédito tributário em razão de vício material que macula o lançamento, não mais subsiste fundamento jurídico para a manutenção das penalidades dele decorrentes: a Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, ambos da Lei n.º 6.763/75;

- entende que as condições para fruição da redução de base de cálculo, dispostas no item 15, do Anexo II do RICMS/23, estabelecido pelo Decreto 48.589/23, foram satisfeitas, sendo o subitem 15.4 do citado anexo do dispositivo regulamentar, típica obrigação acessória, de caráter meramente formal;

- requer o cancelamento do Auto de Infração tendo em vista a presença de vício material na apuração da base de cálculo do ICMS/DIFAL ou o cancelamento da multa isolada pelo fato de a legislação tributária aplicável ao destaque do tributo ser a do Estado de origem da operação, ou seja, do estado de São Paulo, ou ainda, a redução de base de cálculo em 95% (noventa e cinco por cento), com fundamento em documentação apresentada na impugnação ou perícia contábil-fiscal para apurar a metodologia correta de composição da base de cálculo do ICMS/DIFAL e observância dos requisitos materiais para a fruição da redução de base de cálculo, com quesitos arrolados às págs. 275/276.

Nestes termos, pede deferimento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta às págs. 301/308, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de págs. 275/276, por meio dos quais pretende: (I) quanto aos quesitos 1 a 4, a verificação da metodologia de composição da base de cálculo do ICMS/DIFAL e do montante que resultaria da aplicação da tese defendida; e (II) quanto aos quesitos 5 a 8, a aferição do cumprimento das condições previstas no item 15 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/23 para fruição da redução de base de cálculo.

Segundo a doutrina "*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*" (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Com efeito, os quesitos 1 a 4 versam sobre a metodologia de cálculo do imposto, matéria de direito que dispensa conhecimento técnico especializado. A fórmula adotada consta dos itens 20 e 21 do Relatório Fiscal Complementar e do Anexo 1 do Auto de Infração, e foi demonstrada, com exemplo numérico, na manifestação fiscal.

Os quesitos 5 a 8, por sua vez, pretendem aferir o cumprimento das condições previstas no item 15 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/23. Tais fatos dependem de documentos em poder da própria Autuada, a quem incumbe comprová-los, por se tratar de benefício fiscal, e são, ademais, irrelevantes diante do descumprimento, incontroverso, do subitem 15.4, conforme adiante demonstrado.

A perícia não se presta a suprir prova que a própria parte deveria ter produzido.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) abordando a questão:

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0024.14.076459-8/001

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

> "EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA."

Em decisão mais recente, o TJMG reitera esse entendimento.

> AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0000.25.262478-8/001
>
> EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO - CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO- ALEGAÇÃO DE JUROS E ENCARGOS ABUSIVOS - PRELIMINAR SUSCITADA PELO SEGUNDO VOGAL - NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO - REJEIÇÃO - APLICAÇÃO DA TAXATIVIDADE MITIGADA - TEMA 988, STJ - **PROVA PERICIAL** CONTÁBIL – **DESNECESSIDADE** - CERCEAMENTO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA.
>
> (...)
>
> III. A PERÍCIA CONTÁBIL É DESNECESSÁRIA QUANDO A ANÁLISE DAS CLÁUSULAS CONTRATUAIS É SUFICIENTE PARA O JULGAMENTO DA CONTROVÉRSIA REFERENTE À EXISTÊNCIA OU NÃO DE JUROS ENCARGOS ABUSIVOS ALEGADAMENTE EXECUTADOS PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, NÃO HAVENDO SE FALAR EM CERCEAMENTO DE DEFESA.
>
> DATA DE JULGAMENTO: 18/12/25 - DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 19/12/25

Quanto ao tema, assim prescreve o art. 142, § 1°, inciso II, alínea "a" do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto n° 44.747/08:

> RPTA
>
> 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:
>
> (...)
>
> § 1° - 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;
>
> (...)

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

A Impugnante requer, também, a concessão de prazo para a juntada posterior de documentos, pedido que igualmente se indefere, com fundamento no art. 141, parágrafo único do RPTA.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada, no período de 01/10/22 a 31/12/24:

- falta de recolhimento do ICMS, 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.

As operações foram promovidas pela filial da Autuada localizada em Votorantim/SP (CNPJ 83.483.230/0023-91), baixada em 07/04/25. O lançamento foi formalizado em nome do estabelecimento matriz, nos termos do art. 24, § 2º da Lei nº 6.763/75.

Comprovada a realização destas operações, sem o devido destaque e recolhimento, a Fiscalização efetuou lançamento do imposto, de acordo com as disposições do art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, alínea "b" da Constituição da República de 1988 – CR/88, c/c art. 5º, § 1º, item 11 da Lei nº 6.763/75.

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

- emissão de documentos fiscais, sem o devido destaque do ICMS/DIFAL.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI c/c art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02 e art. 178, inciso VI, alínea "f" do RICMS/23.

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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

> transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
>
> (...)
>
> § 2° 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;
>
> 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,

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

> 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/02), em seus arts. 1º, inciso XII e 43, § 8º, inciso II e o RICMS/23 em seus art. 3º, inciso V e art. 12, inciso VIII, alíneas "a", "b", "c" e "d", cuidaram de adensar tais comandos legais, fazendo-o nos seguintes termos:

> RICMS/02
>
> Art. 1° 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:
>
> (...)
>
> XII - 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. 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:
>
> (...)
>
> § 8° 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:
>
> (...)
>
> II - nas hipóteses dos incisos XII e XIII do caput do art. 1° 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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

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".

RICMS/23

Art. 3º – A incidência do ICMS sobre as operações relativas à circulação de mercadorias alcança também:

(...)

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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

anteriormente transcrito, e consta também da Lei nº 6.763/75, em seu art. 14, § 3º, inciso II, bem como do RICMS/02, art. 55, § 6º e RICMS/23, art. 23 e art. 24, inciso VIII. 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 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/02
>
> Art. 55. 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.
>
> (...)
>
> § 6º 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 interna e a alíquota interestadual, são contribuintes do imposto:
>
> I - em se tratando de operação destinada a contribuinte do imposto situado neste Estado, o destinatário da mercadoria ou bem, inclusive a pessoa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte;
>
> II - em se tratando de prestação de serviço destinada a contribuinte do imposto situado neste Estado, o destinatário do serviço, exceto a pessoa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte;
>
> III - 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, exceto a pessoa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte estabelecida em outra unidade da Federação.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

> (Grifou-se)
>
> 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; (...)

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.

No caso dos autos, não há controvérsia quanto à incidência do ICMS/DIFAL nas operações autuadas (art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, alínea "b", da CF/88; Lei Complementar nº 190/22; art. 5º, § 1º, item 11, e art. 14, § 3º, inciso II, da Lei nº 6.763/75), quanto à condição de contribuinte da Autuada, não optante pelo regime do Simples Nacional, nem quanto à responsabilidade do estabelecimento matriz pelos débitos do estabelecimento baixado (art. 24, § 2º, da Lei nº 6.763/75 e art. 7º-A, § 1º, da Lei Federal nº 11.598/07). Tampouco foi questionada a alíquota interna de 18% (dezoito por cento) aplicada às mercadorias (art. 12, inciso I, alínea "d", subalínea "d.1", da Lei nº 6.763/75).

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

Registre-se, ainda, que a Fiscalização considerou integralmente os valores destacados e recolhidos pela Autuada e excluiu da apuração as devoluções documentadas (itens 22 a 24 do Relatório Fiscal).

A controvérsia diz respeito, em primeiro lugar, à metodologia de apuração da base de cálculo. A Impugnante sustenta que a Fiscalização, ao subtrair do valor da operação o imposto destacado nas notas fiscais (coluna AH do Anexo 1), inflou a base de cálculo nas operações beneficiadas com redução de base no estado de São Paulo (art. 11, inciso II, alínea "b", do Anexo II do RICMS/SP).

Defende que o correto seria aplicar a alíquota interestadual sobre o valor total da operação, nos termos do art. 12, § 7º, inciso I, do RICMS/23 e da Consulta de Contribuinte nº 044/2023.

Sem razão, contudo.

O art. 13, § 1º-C, da Lei nº 6.763/75 e o art. 12, inciso VIII, do RICMS/23 (art. 43, § 8º, inciso II, do RICMS/02), anteriormente transcritos, determinam que a base de cálculo é o valor da operação com o imposto nele incluído pela alíquota interna (cálculo "por dentro").

Sobre essa base, aplicam-se as alíquotas interestadual e interna, sendo devida a diferença positiva entre os valores obtidos. O art. 18 do RICMS/23 (art. 49 do RICMS/02), por sua vez, dispõe que o montante do imposto integra a sua base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

O § 7º, inciso I do art. 12 do RICMS/23 apenas assegura que, havendo isenção ou redução de base de cálculo na origem concedida nos termos da Lei Complementar nº 24/75, o diferencial de alíquotas será calculado segundo a regra geral do inciso VIII, ou seja, sem que a desoneração concedida na origem reduza o ICMS/DIFAL devido a Minas Gerais. Essa é a mesma premissa adotada no Relatório Fiscal, segundo a qual o benefício concedido na origem não altera o cálculo do imposto devido ao estado de destino.

A dedução, do valor da operação, do ICMS destacado na nota fiscal (coluna AH) tem por finalidade evitar que o imposto seja incluído duas vezes na base de cálculo, já que o valor da operação (coluna AG) já o contém. A Fiscalização demonstrou o efeito a partir da NF-e nº 148, de 26/10/22, no valor de R$ 1.945,00 (um mil, novecentos e quarenta e cinco reais):

	Metodologia do Auto	**Metodologia da Impugnante**
Base de cálculo	R$ 2.208,85	R$ 2.371,95 (R$ 1.945,00 / 0,82)
ICMS/DIFAL apurado	R$ 132,53	R$ 142,31
ICMS/DIFAL destacado	R$ 44,58	R$ 44,58
ICMS/DIFAL recolhido a menor	R$ 87,95	R$ 97,73

Verifica-se, portanto, que a metodologia adotada no trabalho fiscal é mais benéfica à Autuada do que aquela por ela própria defendida, inexistindo base de cálculo artificialmente majorada ou prejuízo à defesa.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

A Impugnante, de resto, não apresentou cálculo que demonstre resultado inferior ao lançado pela aplicação de sua tese, limitando-se a alegações genéricas e a requerer que o perito o fizesse (quesitos 3 e 4).

Tampouco há invasão de competência tributária (arts. 6º a 8º do Código Tributário Nacional - CTN). O ICMS/DIFAL é imposto do Estado de destino por força do art. 155, § 2º, inciso VII, da CF/88, com a redação dada pela EC nº 87/15, e é apurado segundo a legislação mineira. Minas Gerais não tributa o benefício concedido por São Paulo, mas exige a parcela que lhe cabe, medida pela diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

A Consulta de Contribuinte nº 044/23, invocada pela Impugnante, aponta no mesmo sentido, pois determina a aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação, ainda que reduzida a base de cálculo na origem, o que conduz a ICMS/DIFAL maior, e não menor, que o lançado.

A Consulta de Contribuinte nº 119/23, por sua vez, trata de hipótese distinta (transferência entre estabelecimentos do mesmo titular), como reconhece a própria Impugnante.

Afastada a premissa de que haveria erro na apuração da base de cálculo, não há lançamento a ser corrigido, restando prejudicada a alegação de erro de direito insuscetível de correção no curso do contencioso. Os Temas nºs: 375, 387 e 1.350 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que versam sobre a revisão do lançamento por erro de fato ou de direito (arts. 145, 146 e 149 todos do CTN) e sobre a substituição da Certidão de Dívida Ativa, são inaplicáveis à espécie. Não se altera, aqui, o critério jurídico do lançamento: o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG aprecia a legalidade do crédito tributário tal como constituído, que se mantém integralmente. Improcede, por consequência, o pedido de cancelamento integral do lançamento e, por derivação, das penalidades.

Subsidiariamente, a Impugnante pleiteia a redução de 95% (noventa e cinco por cento) da base de cálculo prevista no item 15, alínea “b”, da Parte 1 do Anexo II do RICMS/23, para a saída de máquinas e aparelhos usados.

Ainda que se admitisse, para argumentar, que esse benefício repercute no cálculo do ICMS/DIFAL, premissa que a Fiscalização não afastou expressamente e cujo exame se mostra desnecessário, a redução é condicionada ao cumprimento dos requisitos estabelecidos nos subitens do mesmo item, entre os quais os dos subitens 15.1 a 15.4. O benefício fiscal condicionado interpreta-se literalmente (art. 111, inciso II, do CTN), e o ônus de comprovar o cumprimento dos requisitos é de quem o pleiteia.

O subitem 15.4 exige que, por ocasião da saída da mercadoria usada, o contribuinte informe na nota fiscal o número, a série e a data da nota fiscal relativa à sua entrada no estabelecimento. A Fiscalização afirmou que nenhum dos documentos fiscais relacionados no Anexo 1 contém tais informações (págs. 25 e 307), o que não foi contestado pela Impugnante, que se limita a qualificar a exigência como obrigação acessória de caráter meramente formal

Não é. A informação constitui o elo que permite ao Fisco verificar, documento a documento, o cumprimento das condições do subitem 15.1 (aquisição na

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

condição de usada e entrada não onerada pelo imposto) e do subitem 15.3 (entrada e saída acobertadas por documento fiscal próprio e devidamente escrituradas). Trata-se de condição para a fruição do benefício, e não de dever instrumental autônomo, de modo que o seu descumprimento implica a perda da redução, voltando o imposto a incidir sobre a base de cálculo integral. Tampouco socorre a Autuada o argumento da prevalência da substância sobre a forma, uma vez que a substância (condição de usada e entrada não onerada) também não está comprovada.

A documentação juntada consiste em relatórios de acompanhamento de entradas, emitidos em 24/07/26, e em cerca de quatorze notas fiscais de entrada, apresentadas por amostragem. Tais documentos evidenciam aquisições de empresas de arrendamento mercantil, com natureza "compra para comercialização (lote)", CFOP 1.102 e sem destaque de ICMS.

Nenhuma das notas fiscais descreve as mercadorias como usadas, não há correlação com as saídas autuadas (a própria Impugnante admite que o cotejo nota a nota não foi realizado) e a amostra não representa o universo das operações. Presumir a condição de usada a partir da natureza do fornecedor não satisfaz o ônus probatório de quem pleiteia o benefício.

Idêntica conclusão se impõe quanto aos fatos geradores ocorridos até 30/06/23, sob a vigência do RICMS/02, cujo item 11, alínea "b", da Parte 1 do Anexo IV previa a mesma redução de base de cálculo, sob idênticas condições, entre as quais a anotação, no corpo da nota fiscal de saída, do número, da série e da data de registro da nota fiscal relativa à entrada da mercadoria usada no estabelecimento (subitem 11.4).

Isso posto, nos termos do disposto no inciso II do § 3º do art. 14 da Lei nº 6.763/75 e no inciso III do § 6º do art. 55 do RICMS/02 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. 43, § 8º, inciso II, do RICMS/02 e art. 12, inciso VIII, alíneas "a", "b", "c", "d" do RICMS/23, que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquota.

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

A Multa de Revalidação, de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, decorre do não pagamento do tributo apurado em ação fiscal e incide sobre o valor do

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

imposto não recolhido (art. 53, inciso III, c/c art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75). Subsistindo o crédito tributário, subsiste a penalidade, aplicada nos exatos termos da lei, sem margem de discricionariedade.

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. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02, correspondente ao 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/02
>
> Art. 215. 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) UFEMG;
>
> 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:

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

> (...)
>
> 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 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.

No RICMS/02 existiu igual previsão (art. 11-A, § 1º, inciso I, do Anexo V), no sentido de que a nota fiscal deverá ser emitida com base em leiaute estabelecido no Manual de Orientação do Contribuinte – MOC e as disposições constantes da Norma Técnica nº 2015.003 – versão 1.40/15.

O ICMS/DIFAL é imposto devido a Minas Gerais, e sua indicação nos campos próprios da NF-e (grupo "ICMSUFDest", campo "vICMSUFDest") deve refletir o valor devido ao estado de destino segundo a legislação deste (art. 155, § 2º, inciso VIII, alínea "b", da CR/88 e art. 14, § 3º, inciso II, da Lei nº 6.763/75), e não segundo a legislação do estado de São Paulo. O trecho da Consulta de Contribuinte nº 044/2023 invocado pela Impugnante cuida da observância da legislação de origem quanto ao imposto relativo à operação própria, e não quanto ao ICMS/DIFAL devido a Minas Gerais.

Constatado o destaque a menor do imposto em cada documento fiscal, a penalidade foi corretamente calculada em 42 (quarenta e duas) UFEMGs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação, tendo sido adotado o menor valor, em benefício da Autuada.

As penalidades exigidas não se confundem: a multa de revalidação sanciona o inadimplemento da obrigação principal, ao passo que a multa isolada pune a emissão do documento fiscal com indicação incorreta.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB

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

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

Por fim, não se aplica à espécie o permissivo legal previsto no art. 53, § 3º, da Lei nº 6.763/75, uma vez que da infração resultou falta de pagamento do imposto, hipótese em que a redução ou o cancelamento da multa isolada é vedado pelo item 3 do § 5º do mesmo artigo.

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 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 n° 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 § 2° do art. 146; (...)

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Jordany Raissa de Sousa Diniz.

Sala das Sessões, 01 de outubro de 2026.

Juliana de Mesquita Penha
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor

CS/P

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 11/11/2026 - Cópia WEB