

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.059/25/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.004159791-43  
Impugnação: 40.010159172-74  
Impugnante: Grand Commerce Ltda  
CNPJ: 22.745664/0003-84  
Proc. S. Passivo: Jailson Fernandes  
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 efetuar o destaque do ICMS/DIFAL devido nestas operações. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 178, inciso VI, alínea “f” do RICMS/23.

**ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM.** Constatou-se falta de retenção e de recolhimento do ICMS referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações internas destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto estabelecidos no estado de Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do art. 12-A, incisos VIII e IX da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades por parte da Autuada:

- falta de retenção/recolhimento do ICMS, no período entre 01/09/23 e 30/06/24, 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A presente cobrança é devida em decorrência do que dispõe o art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da Constituição da República de 1988 (CR/88), c/c art. 5º, § 1º, item 11 da Lei nº 6.763/75.

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

- Emissão de documentos fiscais, no período entre 01/09/23 e 30/06/24, sem o devido destaque do ICMS/DIFAL, conforme previsto na legislação.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI c/c art. 178, inciso VI, alínea “F” do RICMS/23.

- falta de recolhimento do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM - adicional de 2 (dois) pontos percentuais na alíquota do imposto, nos termos do art. 12-A, incisos VIII e IX da Lei nº 6.763/75, no período de maio e junho de 2024.

Exigência do ICMS relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 238/264, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argui que a exigência do ICMS/DIFAL só seria legítima com edição de lei estadual posterior à vigência da Lei Complementar (LC) nº 190/22;

- suscita que a Lei nº 21.781/15, anterior à citada lei complementar, seria inconstitucional após a modulação dos efeitos do Tema nº 1.093 do Supremo Tribunal Federal – STF;

- entende que a regulamentação pelo Decreto nº 48.589/23 (RICMS/23), não supriria a exigência da legalidade tributária, nos termos do art. 150, inciso I da Constituição da República de 1988 – CR/88;

- reitera que a ausência de nova lei estadual específica tornaria ilegítima a cobrança do imposto no período autuado;

- assevera que ocorreu o instituto da constitucionalidade superveniente da Lei nº 21.781/05 e inobservância ao Tema nº 171, do STF, de repercussão geral;

- aponta enriquecimento sem causa ao estado de Minas Gerais sob o fundamento de que o imposto não é devido;

- sustenta que o lançamento fiscal infringiu o princípio da cumulatividade do ICMS, ao desconsiderar os créditos decorrentes do retorno de mercadorias não entregues ao destinatário;

- relata que a Multa de Revalidação (MR) aplicada no percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto possui caráter confiscatório, infringindo o art. 150, inciso IV da CR/88, bem como os princípios da razoabilidade e proporcionalidade;

- menciona que a Multa Isolada (MI) exigida no Auto de Infração seria excessiva, uma vez que seu valor ultrapassa o limite legal previsto no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, e afronta aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e ao caráter não confiscatório dos tributos;

- argumenta que o crédito tributário não possui dispositivo legal válido para sustentar a materialidade na qual se subsidia, afrontando diretamente à estrita legalidade, que o lançamento fiscal afronta o fluxo de positividade da regra matriz (a incidência) e que a autuação afronta diretamente os arts. 15 e 927, inciso I, ambos do Código de Processo Civil de 2015, CPC/15, art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, a jurisprudência unificada pelo STF e por consequência, declara de forma superveniente e indireta a constitucionalidade da Lei nº 21.781/15, ato normativo invalidado pela legislação de regência e que o trabalho fiscal permite o enriquecimento sem causa do estado de Minas Gerais.

Pede o cancelamento integral do lançamento, uma vez que afronta o princípio da não cumulatividade do ICMS, o art. 142 do CTN e igualmente está à margem da estrita legalidade haja vista que a tomada do crédito é direito impositivo, ou a exclusão das multas de revalidação (MR) e isolada (MI) por seu efeito confiscatório ou ainda a redução do percentual fixado, em atenção aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Pede a procedência da impugnação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação Fiscal de págs. 306/318, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

---

#### ***DECISÃO***

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de retenção/recolhimento do ICMS, no período entre 01/09/23 e 30/06/24, 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.

A presente cobrança é devida em decorrência do que dispõe o art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, da Constituição da República de 1988 (CR/88), c/c art. 5º, § 1º, item 11 da Lei nº 6.763/75.

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

- Emissão de documentos fiscais, no período entre 01/09/23 e 30/06/24, sem o devido destaque do ICMS/DIFAL, conforme previsto na legislação.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI c/c art. 178, inciso VI, alínea “F” do RICMS/23.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- falta de recolhimento do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM - adicional de 2 (dois) pontos percentuais na alíquota do imposto, nos termos do art. 12-A, incisos VIII e IX da Lei nº 6.763/75, no período de maio e junho de 2024.

Exigência do ICMS relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A matéria decorre do comando constitucional expresso nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da 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;

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, § 1º - C da citada lei, a seguir transcrito:

### Lei nº 6.763/75

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:

(...)

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:

(...)

§ 1º - C - Nas hipóteses dos itens 11 e 12 do § 1º do art. 5º, 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.

(...)

Como não poderia deixar de ser, 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. 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Lei nº 6.763/75, em seu art. 14, § 3º, inciso II, bem como o RICMS/23 (art. 23 e art. 24, inciso XVII), assim dispõem:

### 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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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 em apreço, resulta incontroverso que os adquirentes dos materiais elétricos comercializados pela Impugnante, são pessoas físicas (não contribuintes do ICMS) domiciliadas e residentes em Minas Gerais, as quais estão corretamente identificadas nas notas fiscais autuadas.

A Impugnante defende a tese da impossibilidade de cobrança do ICMS/DIFAL, devido à falta de disposição legal, ao argumento de inexistência da norma complementar infraconstitucional capaz de delinear os balizadores para a exigência do tributo em comento. Nesse sentido, aduz que a EC nº 87/15 criou nova hipótese de incidência não contemplada pela Lei Complementar (LC) nº 87/96.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Analisa que, se a Lei Complementar nº 87/96 não faz previsão do recolhimento do ICMS/DIFAL, e se o regramento estadual do ICMS deve se ater à lei complementar, conclui serem inválidas as disposições da legislação estadual relativas ao tema.

Tal entendimento, contudo, não merece prosperar, com base nos argumentos apresentados adiante.

De fato, segundo a Constituição da República de 1988 -CR/88, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária. No entanto, cabe ao estado membro legislar de forma plena sobre a matéria reservada à norma geral, enquanto a união não exercer sua competência (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 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, 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 INTRODUIDO 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 RÉTROAGEM 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.

(...)

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

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.

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

A Impugnante sustenta que a multa de revalidação aplicada no percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto possui caráter confiscatório, o que viola o art. 150, inciso IV da Constituição Federal, bem como os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

No entanto, tal alegação não merece prosperar.

A Multa foi aplicada com base no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, que estabelece expressamente a aplicação de multa no percentual de 50% do valor do imposto devido, nos casos em que a infração é constatada por meio de ação fiscal.

Trata-se, portanto, de previsão legal clara e específica, regularmente aplicada pelo Sujeito Ativo da relação tributária.

Trata-se de multa de revalidação de natureza moratória, de caráter compensatório, cujo objetivo é recompor o prejuízo causado pelo inadimplemento da obrigação tributária no prazo legal.

O Supremo Tribunal Federal, ao tratar da vedação ao confisco, tem entendido que a análise de eventual efeito confiscatório exige demonstração concreta de excessividade, o que não se verifica no presente caso.

A multa de 50%, adotada por diversos entes federativos, já foi considerada razoável e constitucional em precedentes do STF e STJ, especialmente quando aplicada de forma uniforme e impessoal, como se deu na presente autuação.

Importante ainda destacar que, mesmo em julgados que reconheceram o efeito confiscatório, como no RE nº 736.090 (tema 863), o STF se referiu a multas qualificadas de 150% ou superiores, com caráter eminentemente punitivo, o que não se confunde com a penalidade aqui discutida.

Quanto à aplicação dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, não se vislumbra qualquer descompasso entre a infração praticada — consistente no não recolhimento do imposto devido — e a sanção imposta.

A penalidade guarda coerência com a conduta infracional, revela-se proporcional ao montante do tributo e está dentro dos parâmetros regularmente adotados pela legislação tributária estadual.

Importante também ressaltar que, conforme o art. 110, inciso I do Decreto nº 44.747/08 (RPTA), não se incluem na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em

relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda.

Destaca-se, ainda, que a multa aplicada pode ser reduzida mediante pagamento espontâneo ou parcelamento, nos termos do art. 53, § § 9º e 10 da Lei nº 6.763/75, o que reforça a razoabilidade do valor exigido e a adequação da medida à legislação vigente.

Portanto, não há que se falar em violação ao princípio da vedação ao confisco ou em desproporcionalidade da penalidade.

A multa está devidamente fundamentada, aplicada dentro dos limites legais e constitucionais, e atende à função de estímulo à regularidade fiscal e repressão ao descumprimento da norma tributária.

A Impugnante também sustenta que a multa isolada exigida no Auto de Infração seria excessiva, alegando que o seu valor ultrapassa o limite legal previsto no inciso VI do art. 54 da Lei nº 6.763/75, além de defender, de forma genérica, afronta aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e ao caráter não confiscatório dos tributos.

Contudo, esta alegação também não merece prosperar.

A penalidade aplicada está estritamente fundamentada na legislação estadual vigente e decorre de conduta infracional efetivamente constatada pela Fiscalização, consistente na emissão de documentos fiscais com falta de qualquer requisito ou indicações insuficientes ou incorretas, em desacordo com as exigências regulamentares, conforme registrado no Relatório Fiscal Complementar anexo ao Auto de Infração (págs. 06/17).

O dispositivo legal invocado pela Fiscalização assim dispõe:

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 emití-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 emitilo 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;

(...)

Ao contrário do que alega a Impugnante, não há extrapolação do limite estabelecido pela norma, pois o percentual aplicado refere-se ao valor individual de cada operação/documento fiscal irregular.

O limite de 5% (cinco por cento) é por operação, não sobre o valor total do crédito tributário lançado e o valor total da multa resulta da soma das penalidades aplicadas individualmente a cada infração detectada.

Igualmente verifica-se que não procede a invocação do julgamento do RE 882.461 (Tema 816 da Repercussão Geral), por se tratar de decisão que discute exclusivamente a multa moratória (de revalidação) e não abrange as multas isoladas por infrações materiais.

No presente caso, a multa isolada aplicada não possui natureza moratória, mas sim punitiva, prevista em lei para reprimir a prática de irregularidades fiscais formais e materiais.

A jurisprudência majoritária, inclusive do STF e STJ, reconhece a legitimidade da aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada, desde que cada uma decorra de fundamento legal e fato gerador distintos – o que se verifica nesse processo.

A alegação de confisco também não se sustenta, uma vez que o Supremo Tribunal Federal, embora reconheça a possibilidade de controle da atividade sancionatória do Estado sob o prisma do confisco (CF, art. 150, inciso IV), o faz em situações excepcionais, não sendo configurado o confisco pela simples majoração da penalidade acima de determinado percentual abstrato.

No caso, não se demonstrou a desproporcionalidade ou incapacidade econômica concreta da empresa para suportar a penalidade, ônus que caberia à Impugnante.

A atuação fiscal respeitou os princípios da legalidade, tipicidade e razoabilidade, tendo sido observados os critérios legais na aplicação das penalidades. Eventuais alegações genéricas de excesso, sem comprovação de irregularidade material na base de cálculo, valor ou fundamento da multa, não são suficientes para a exclusão ou redução da penalidade validamente constituída.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, não há que se falar em nulidade ou redução da multa isolada, devendo ser mantida a exigência fiscal em sua integralidade.

Por fim, restou devidamente demonstrado que 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 como demonstrado nas preliminares.

Por fim, em relação ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), conveniente ressaltar, que o adicional de alíquota previsto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e instituído em Minas Gerais por meio do art. 12-A da Lei nº 6.763/75, disciplinado pelo Decreto nº 46.927/15, com a finalidade de financiar o Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), também se aplica às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias (listados no referido dispositivo legal) a consumidor final, contribuinte ou não do ICMS, localizado neste estado, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, conforme o § 5º do art. 12-A retrotranscrito. Veja-se a legislação mencionada.

Emenda Constitucional nº 31/00 - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT)

Art. 82. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate à Pobreza, com os recursos de que trata este artigo e outros que vierem a destinar, devendo os referidos Fundos ser geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil.

§ 1º Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, ou do imposto que vier a substituí-lo, sobre os produtos e serviços supérfluos, não se aplicando, sobre este adicional, o disposto no art. 158, inciso IV, da Constituição.

(...)

Lei 6.763/75

Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2026, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

(...)

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

VIII - telefones celulares e smartphones;

IX - câmeras fotográficas ou de filmagem e suas partes ou acessórios;

(...)

§ 5º O disposto neste artigo aplica-se também às operações interestaduais que destinem mercadorias ou bens 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.

(...)

(Grifou-se)

Decreto nº 46.927/15

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2022, com as seguintes mercadorias:

(...)

Art. 3º O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação;

b) à operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria em Minas Gerais e a alíquota interestadual.

(...)

(Grifou-se)

Dessa forma, correta a utilização da alíquota interna acrescida de dois pontos percentuais, 2% para calcular o imposto relativo ao diferencial de alíquota incidente sobre as operações interestaduais que destinaram telefones celulares, smartphones, câmeras fotográficas ou de filmagem e suas partes ou acessórios, a consumidor final situado em Minas Gerais.

Dessa forma, restam afastadas as alegações apresentadas pela Impugnante.

A lavratura do Auto de Infração observou rigorosamente os ditames legais, tendo identificado corretamente, a ocorrência do fato gerador do ICMS/DIFAL, o Sujeito Passivo da obrigação tributária, o regime jurídico aplicável à operação, e os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valores devidos, com respaldo no art. 155, § 2º, inciso VIII, alínea "b" da Constituição da República de 1988, art. 4º, § 2º da Lei Complementar (LC) nº 87/96, com a redação dada pela LC nº 190/22, além do art. 5º e art. 12-A, ambos da Lei Estadual nº 6.763/75.

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, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

**Sala das Sessões, 10 de julho de 2025.**

**Gislana da Silva Carlos  
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente / Revisor**