

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.010/25/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004151473-77	
Impugnação:	40.010159081-01	
Impugnante:	Bruno Gomes Gonçalves	
	CPF: 015.238.376-08	
Proc. S. Passivo:	MÁRIO LÚCIO DE MOURA ALVES	
Origem:	DF/Muriaé	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de recolhimento de ICMS/ST, devido pelo Autuado, estabelecido em Minas Gerais, que por força de Protocolo/Convênio, está obrigado a reter e recolher o ICMS/ST na saída de aparelhos de telefonia móvel celular e consoles eletrônicos para consumidores deste Estado, na condição de substituto tributário, nos termos dos arts. 12 e 46, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - INTERNA. Constatado o transporte de mercadorias relacionadas no capítulo 21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquirida de contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, sem o comprovante do recolhimento do ICMS devido na entrada em território mineiro de mercadoria sujeita à substituição tributária interna, nos termos dos arts. 14 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE INSCRIÇÃO ESTADUAL. Constatada a prática de atividades comerciais por Contribuinte não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso I da Lei nº 6.763/75 e art. 96, inciso I do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS/Substituição Tributária – ICMS/ST nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

Trata-se de compras realizadas pelo Autuado, em seu CPF, com habitualidade e em grande quantidade, sendo as mercadorias adquiridas no período de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

março de 2020 a julho de 2024 (589 - quinhentos e oitenta e nove Notas Fiscais Eletrônicas - NF-es) com produtos eletrônicos classificados nas posições NCM 8517.12.31, 8517.13.00 e 9504.50.00 e CEST 21.053.01 e 21.079.00, configurando-se o intuito comercial das operações e a condição de contribuinte, conforme art. 14, § 1º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 55, §§ 1º e 2º do Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02) c/c art. 23, §§ 1º e 2º do Decreto nº 48.589/23 (RICMS/23), segundo a qual “independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto.

Segundo o art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75, c/c art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 e c/c art. 16 do Anexo VII do RICMS/23, clara também é a obrigação por parte do Autuado do pagamento do imposto nas operações de ST instituídas por Protocolo/Convênio.

Para os casos de ST Interna, a obrigatoriedade decorre do disposto no art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 15 do Anexo VII do RICMS/23), quando se atribui ao contribuinte mineiro a responsabilidade pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Exige-se:

1) Para as mercadorias sujeitas à ST/Interna: ICMS/ST e Multa de Revalidação de 50% do valor do imposto, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2) Para as mercadorias sujeitas à ST por força de Protocolo/Convênio: ICMS/ST e Multa de Revalidação de 100% do valor do imposto, prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I deste mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Versa ainda, o presente lançamento, sobre a falta de inscrição estadual, pelo que se exige a Multa Isolada no valor de 500 (quinhentas) UFEMGs, nos termos do art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 19/30, contra a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 107/112.

Em sessão realizada em 15/05/25, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir parcialmente o pedido formulado pelo Contribuinte às págs. 114, determinando a retirada do processo de pauta e retorno dos autos à Divisão de Atendimento e Preparo de Julgamento para novo pautamento, ficando prejudicado o pedido da diligência. Ainda, em preliminar, à unanimidade, indeferir o pedido constante da petição às págs. 116.

DECISÃO

Da Preliminar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Impugnante, preliminarmente, pugna pela nulidade do Auto de Infração ao sustentar que não houve a ocorrência do fato gerador do ICMS, a saber, circulação de mercadorias com finalidade econômica ou jurídica e busca amparo no art. 155, inciso II da Constituição Federal - CF/88 e nos arts. 2º, inciso I e 12, ambos da Lei Complementar nº 87/96.

Aduz, também, que a Fiscalização deturpou os conceitos do Direito Civil e, assim, ofendeu à norma inserida no art. 110 do CTN.

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.

Induidoso que o Autuado 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 o Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ele comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos ao Autuado 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, pois os argumentos trazidos se confundem com o mérito e como tal serão analisados.

Do Mérito

Como salientado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS/Substituição Tributária – ICMS/ST nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

Trata-se de compras realizadas pelo Autuado, em seu CPF, com habitualidade e em grande quantidade, sendo as mercadorias adquiridas no período de março de 2020 a julho de 2024 (589 - quinhentos e oitenta e nove Notas Fiscais Eletrônicas - NF-es) com produtos eletrônicos classificados nas posições NCM 8517.12.31, 8517.13.00 e 9504.50.00 e CEST 21.053.01 e 21.079.00, configurando-se o intuito comercial das operações e a condição de contribuinte, conforme art. 14, § 1º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 55, § § 1º e 2º do Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02) c/c art. 23, § § 1º e 2º do Decreto nº 48.589/23 (RICMS/23), segundo a qual “independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo o art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75, c/c art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 e c/c art. 16 do Anexo VII do RICMS/23, clara também é a obrigação por parte do Autuado do pagamento do imposto nas operações de ST instituídas por Protocolo/Convênio.

Para os casos de ST Interna, a obrigatoriedade decorre do disposto no art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 15 do Anexo VII do RICMS/23), quando se atribui ao contribuinte mineiro a responsabilidade pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Exige-se:

1) Para as mercadorias sujeitas à ST/Interna: ICMS/ST e Multa de Revalidação de 50% do valor do imposto, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2) Para as mercadorias sujeitas à ST por força de Protocolo/Convênio: ICMS/ST e Multa de Revalidação de 100% do valor do imposto, prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I deste mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Versa ainda, o presente lançamento, sobre a falta de inscrição estadual, pelo que se exige a Multa Isolada no valor de 500 (quinhentas) UFEMGs, nos termos do art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

O Impugnante alega a não ocorrência do fato gerador do ICMS e acrescenta, também, que o critério material de incidência do ICMS é a efetiva realização de “operações relativas à circulação de mercadoria”.

Para o Impugnante, somente a importação de produtos do exterior, por pessoa física ou jurídica, em qualquer quantidade, mesmo que sem habitualidade, para revenda ou consumo, foi equiparada pela legislação à “circulação de mercadorias” e, portanto, é fato gerador do ICMS. Cita a legislação pertinente e a doutrina.

Assim, por dedução, como o Impugnante adquiriu as mercadorias no mercado interno, ele entende que não há que se falar em fato gerador do ICMS.

De acordo com o Impugnante, ele realizava diversas aquisições de mercadorias em sites nacionais em seus cartões de crédito pessoais para diversas pessoas físicas com objetivo de obter “pontuação” dos programas de pontuação ou recompensa, como são conhecidos.

Afirma, ainda, que os programas de pontuação oferecem recompensa que permitem acumular pontos ao usar seus cartões de crédito e/ou débito ao realizar compras. Os pontos podem ser trocados por produtos, milhas aéreas, passagens e hospedagens.

Assevera, ainda, que nas supostas operações, não ocorre a transferência de titularidade, pois, as mercadorias não pertenciam ao Impugnante e eram repassadas pelo mesmo valor da aquisição.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que é indubitável que as mercadoras adquiridas pelo Impugnante pertenciam a terceiros, pois, nada justifica a aquisição de tantos equipamentos para seu uso pessoal, mas, ao contrário, adquiria mercadorias para repassá-las a terceiros e pagava com seus cartões de crédito e apenas acumulava pontos em programas de benefícios.

Por fim, o Impugnante sustenta que realizava as aquisições sem qualquer intuito comercial e/ou que significasse haver revenda de mercadoria, portanto circulação da mesma, com objetivo de lucro que possa implicar em considerar como ocorrido o fato gerador do ICMS.

Insiste que não houve circulação jurídica ou econômica de mercadorias e se socorre da jurisprudência, REsp 1.125.133/SP, ao afirmar que é *imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade*. Cita outras decisões do STF sobre essa mesma matéria.

Não obstante as argumentações apresentadas, não assiste razão ao Impugnante.

A LC nº 87/96 e a legislação estadual afirmam que qualquer pessoa física que realize operações de circulação de mercadoria com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial é contribuinte, conforme art. 4º da LC nº 87/96, e art. 14, § 1º da Lei nº 6.763/75 e igual prescrição contida no art. 55, §§ 1º e 2º do RICMS/02 e art. 23, §§ 1º e 2º, do RICMS/23. Veja-se:

LC nº 87/96

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

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.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto.

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.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação referidas no caput deste artigo.

§ 2º Entende-se por habitualidade, para fins de tributação, a prática de operações que importem em circulação de mercadorias ou de prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, a qual, pela sua repetição, induz à presunção de que tal prática constitui atividade própria de contribuinte regular.

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.

§ 1º - A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação referidas no caput.

§ 2º - Entende-se por habitualidade, para fins de tributação, a prática de operações que importem em circulação de mercadorias ou de prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, a qual, pela sua repetição, induz à presunção de que tal prática constitui atividade própria de contribuinte regular.

(...)

(Grifou-se)

No caso do Impugnante, pessoa física, restou clara sua condição de contribuinte ao adquirir produtos por meio de 589 NF-es em um período de quatro anos.

O argumento de que não realizava as operações com intuito de revenda também não lhe socorre, pois, em momento algum nos autos o Impugnante apresentou provas de que vendia tais mercadorias sem lucro e, mesmo que tal afirmativa fosse verdadeira, ainda sim haveria a incidência do ICMS, pois não se discute que ocorreu a circulação de mercadorias, fato gerador do imposto.

Exemplo disso são algumas práticas empresariais, que por questão de marketing, em algum momento, vendem mercadorias pelo preço de custo, para atrair novos clientes, mas nem por isso, o ICMS deixa de ser exigido.

Não procede, portanto, o argumento de que o fato gerador do ICMS não ocorreu. O próprio Impugnante afirma que adquiria as mercadorias, que eram entregues em seu endereço, em seu cartão de crédito e as repassava a terceiros.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Descabida a alegação do Impugnante de que a configuração do fato gerador do ICMS pela habitualidade das operações está prevista na lei somente para as importações e não nas aquisições internas.

Clara é sua condição de contribuinte de acordo com o art. 14, § 1º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 55, §§ 1º e 2º do Decreto nº 43.080/02 e art. 23, §§ 1º e 2º do Decreto nº 48.589/23, dispositivos que afirmam que independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação de circulação de mercadoria definida como fato gerador do imposto.

Com relação às multas aplicadas, a Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do não recolhimento do ICMS pelo Autuado. Já a Multa Isolada por falta de inscrição estadual, no valor de 500 UFEMG, nos termos do art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75, foi corretamente aplicada, pois o Impugnante deveria ter efetuado sua inscrição no cadastro de contribuintes do ICMS de Minas Gerais.

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, emendada 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 FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento parcial ou integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória (falta de inscrição), sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso I, da mencionada lei.

Dito dessa forma, as multas foram aplicadas nos termos da Lei. Importante reiterar que não compete a este CCMG deixar de aplicar dispositivo de Lei ou outra norma tributária em função de seu hipotético caráter inconstitucional, uma vez que não cabe a ele declarar a inconstitucionalidade da norma.

Veja-se o que diz o art. 182 da Lei nº 6.763/75:

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;

II - a aplicação da equidade.

(...)

(Grifou-se)

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª 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, as Conselheiras Danielle Iranir Cristino da Silva (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 25 de junho de 2025.

Wertson Brasil de Souza
Relator

Antônio César Ribeiro
Presidente

P