

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.444/25/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004455471-44	
Impugnação:	40.010160111-21	
Impugnante:	Leandro Robert Valadares	
	CPF: 035.520.976-43	
Proc. S. Passivo:	JÚLIA ARAÚJO DA SILVA SILVEIRA/Outro(s)	
Origem:	DF/Muriaé	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST, em operações interestaduais de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária – ST (produtos eletrônicos e afins), realizadas pelo Autuado, na condição de destinatário das mercadorias, ficando, portanto, responsável pelo recolhimento do ICMS/ST não retido pelo remetente ou alienante. Infração caracterizada nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista do art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - INTERNA. Constatada a entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária – ST (produtos eletrônicos e afins), adquiridas pelo Autuado, de contribuintes estabelecidos em outra unidade da Federação, sem o recolhimento do ICMS/ST devido por substituição tributária no momento da entrada em território mineiro. Infração caracterizada nos termos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as 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. Constatado que o Sujeito passivo, na condição de contribuinte do ICMS, não possui a inscrição no Cadastro de Contribuintes da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso I da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso I da referida lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de outubro de 2020 a março de 2022:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- falta de recolhimento do ICMS/ST, em operações interestaduais de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária – ST (produtos eletrônicos e afins), conforme protocolo/convênio entre os Estados, realizadas pelo Autuado, em seu CPF (Cadastro de Pessoas Físicas), com habitualidade e em grande quantidade, durante o período autuado.

Na condição de destinatário das mercadorias, o Autuado é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST não retido pelo remetente ou alienante, nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) prevista do art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75;

- falta de recolhimento do ICMS/ST nas entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária – ST (produtos eletrônicos e afins), adquiridas pelo Autuado, em seu CPF (Cadastro de Pessoas Físicas), com habitualidade e em grande quantidade, durante o período autuado, de contribuintes estabelecidos em outra unidade da Federação, sem o recolhimento do ICMS/ST devido por substituição tributária no momento da entrada no território mineiro, em desacordo com os comandos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, contrariando o que estabelece o art. 16, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta Impugnação, tempestivamente e por sua procuradora regularmente constituída, contra a qual a Fiscalização se manifesta.

DECISÃO

Das Preliminares

O Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, em decorrência do erro na apuração do crédito tributário, diante das inconsistências demonstradas, bem como pela desconsideração dos valores já recolhidos a título ICMS (ICMS/ST DIFAL e FEM), nas aquisições das mercadorias, objeto da autuação.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Da leitura do relatório do Auto de Infração e do Relatório Fiscal Complementar, depreende-se que as infrações imputadas à Autuada – *falta do recolhimento de ICMS/ST em operações interestaduais de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária e falta de inscrição estadual* - estão devidamente ali descritas e fundamentadas nos dispositivos legais citados.

A responsabilidade da Autuada pelo recolhimento do ICMS/ST também é demonstrada, assim como a sua condição de contribuinte do ICMS, em razão da aquisição de mercadorias com intuito comercial. Os fundamentos legais que lastreiam a acusação são devidamente citados.

Também encontram-se descritas as razões e os dispositivos legais que sustentam a imposição das penalidades aplicadas.

Nos Anexos 3 a 5 são demonstrados os cálculos do ICMS ST exigido e do crédito tributário.

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

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

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

Os demais argumentos se confundem com o mérito e serão tratados desta forma.

Rejeita-se, portanto, a nulidade arguida.

Noutro ponto, a Impugnante sustenta que a premissa adotada pela fiscalização de que ela seja contribuinte de ICMS e não consumidora final, consiste em descon sideração, pela Autoridade Fiscal, dos negócios jurídicos realizados, de modo que deveria ter sido observado o procedimento específico previsto no art. 205 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 83 do RPTA, ensejando a nulidade do lançamento, como já reconhecido recentemente por este Conselho.

Entretanto, não lhe assiste razão.

A descon sideração do ato ou negócio jurídico para fins tributários é o procedimento fiscal preliminar, preparatório para o lançamento e anterior ao Auto de Infração, necessário para se descon siderar, **exclusivamente para fins tributários**, atos ou negócios jurídicos lícitos (para o direito privado), praticados com o propósito de dissimular (ocultar, disfarçar) a ocorrência do fato gerador de tributo ou a natureza dos

elementos constitutivos da obrigação tributária, visando exclusivamente **reduzir o tributo devido ou postergar seu pagamento**.

Nesse cenário, a Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, introduziu o parágrafo único no art. 116 do CTN, permitindo que a autoridade administrativa (Auditor Fiscal) desconsiderasse “...atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos previstos em lei ordinária”.

A legislação tributária deste Estado, desde 2005 dispõe sobre os procedimentos para fins da desconsideração do ato ou negócio jurídico, conforme previsão do art. 205 da Lei nº 6.763/75 e do art. 83 do RPTA/MG (Regulamento dos Processos e Procedimentos Tributários Administrativos), introduzidos em face do parágrafo único do art. 116 do CTN, que trouxe para o ordenamento jurídico a chamada norma geral antielisão.

Com a publicação da Lei nº 19.978 de dezembro de 2011, acrescentou-se na Lei nº 6.763/75 o art. 205-A, com o objetivo de explicitar as situações sujeitas à desconsideração do ato ou negócio jurídico, *in verbis*:

Art. 205-A. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

§ 1º Para a desconsideração de ato ou negócio jurídico levar-se-á em conta, entre outros aspectos, a ocorrência de:

- I - falta de propósito negocial;
- II - abuso de forma jurídica.

§ 2º Considera-se indicativo de falta de propósito negocial a opção pela forma mais complexa ou mais onerosa aos envolvidos para a prática de determinado ato.

§ 3º Para efeito do disposto no inciso II do § 1º, considera-se abuso de forma jurídica a prática de ato ou negócio jurídico indireto que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico dissimulado.

§ 4º A defesa do sujeito passivo contra a desconsideração do ato ou negócio jurídico previsto no caput deste artigo deverá ser feita juntamente com a impugnação ao lançamento do crédito tributário, na forma e no prazo previstos na legislação que regula o contencioso administrativo fiscal.

§ 5º O órgão julgador administrativo julgará em caráter preliminar a questão da desconsideração do ato ou negócio jurídico.

(...)

No entanto, a lei manteve o entendimento de que a forma a ser adotada para a desconsideração deverá constar do regulamento do contencioso administrativo fiscal, conforme dispõe o § 4º do art. 205-A acima citado.

Por sua vez, assim dispõe o RPTA:

Art. 83. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

§ 1º Para a desconsideração de ato ou negócio jurídico levar-se-á em conta, entre outros aspectos, a ocorrência de falta de propósito negocial ou abuso de forma jurídica.

§ 2º A opção dos envolvidos pela forma mais complexa ou mais onerosa para a prática de determinado ato ou negócio jurídico são situações exemplificativas de falta de propósito negocial.

§ 3º Considera-se abuso de forma jurídica a prática de ato ou negócio jurídico indireto que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico oculto.

§ 4º Para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico, o Auditor Fiscal da Receita Estadual, deverá:

I - nos termos deste artigo, intimar o sujeito passivo a prestar esclarecimentos e apresentar provas que julgar necessárias, no prazo de 20 (vinte) dias, sobre os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico sujeitos à desconsideração.

II - promover o lançamento do crédito tributário, nos termos do art. 84, com exigência do tributo devido e da multa de revalidação cabível, se, após a análise dos esclarecimentos e provas prestados, concluir pela desconsideração.

§ 5º O tributo exigido nos termos do inciso II do § 4º poderá ser quitado ou parcelado até o termo final do prazo para a impugnação, acrescido apenas de juros e multa de mora.

§ 6º A multa de revalidação não exigida nos termos do § 5º será integralmente restabelecida nas seguintes hipóteses:

I - discussão judicial do crédito tributário;

II - descumprimento do parcelamento.

§ 7º O procedimento disposto no § 4º não se aplica a atos e negócios jurídicos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 8º O disposto no § 5º não se aplica quando constatada, em ação fiscal, a prática da mesma conduta, que tenha levado à desconsideração do ato ou negócio jurídico pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, no período de cinco anos contados da data em que houver sido efetuado o pagamento ou a declaração de revelia, ou contados da data da decisão desfavorável irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à conduta anterior. (Parágrafo acrescentado pelo Decreto Nº 46432 DE 29/01/2014).

Conforme se depreende da leitura dos dispositivos acima, são passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, sendo investigado se a operação em análise tem, como consequência, a dissimulação da ocorrência do fato gerador tributário

São critérios indicativos da dissimulação, a ocorrência de falta de propósito negocial ou abuso de forma jurídica, a qual consiste na prática de ato ou negócio jurídico indireto, que produza o mesmo resultado econômico do ato ou negócio jurídico oculto.

Posto isso, passa-se à análise do presente caso

A Impugnante alega que a aquisição de 373 (trezentos e setenta e três) produtos eletrônicos efetuados por ela, em 17 (dezesete) meses, teve o único propósito de aquisição de milhas aéreas, não havendo intenção de lucro no seu repasse a terceiros. Tais elementos demonstrariam a ausência de intuito comercial na operação, o que, por conseguinte, afastaria a sua condição de contribuinte do imposto, tal como postulada pelo Fisco.

No entanto, os seus argumentos carecem de fundamento.

Veja-se a definição de contribuinte do ICMS preconizada pela legislação tributária:

Lei Complementar 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 6.763/1975

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,

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 definidas como fato gerador do imposto.

(...)

Da leitura dos dispositivos acima, importa ressaltar as seguintes características:

- (i) contribuinte do imposto pode ser qualquer pessoa física ou jurídica, independentemente de estarem constituídas ou registradas;
- (ii) é essencial, para a caracterização de contribuinte, que a pessoa realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto;
- (iii) a realização de operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviço, deve se dar com **habitualidade ou volume** que caracteriza intuito comercial.

Neste ponto, deve-se atentar para que o intuito comercial de que fala a lei, não decorre do ânimo daquele que realiza a operação de circulação de mercadoria. O intuito comercial deriva da realização do fato gerador com habitualidade ou volume. São estes os pressupostos mensuráveis, objetivamente, cuja ocorrência permite determinar se a operação de circulação de mercadoria tem intuito comercial, sob o ponto de vista tributário.

E não poderia ser de outra forma. Do contrário, caso fosse o aspecto volitivo daquele que promove a operação de circulação de mercadorias que apontasse o seu intuito comercial, o Estado ficaria à mercê do agente, no sentido de ele ter que reconhecer o seu objetivo comercial ao realizar a operação, ou seja, seria uma condição puramente subjetiva, o que resultaria na impossibilidade da Administração Pública de fiscalizar as operações sujeitas ao imposto e, certamente, traria enorme perda de arrecadação para os Estados.

Ressalte-se, por oportuno, que a lei tributária não cogita, também, da existência de lucro ou prejuízo relativamente à operação de circulação de mercadoria, para que se configure o fato gerador do ICMS, sendo estes inerentes à prática da mercancia.

O Impugnante menciona, em sua defesa, que usa as aquisições de mercadorias para obter milhas ou pontos no programa Nivel, no entanto, tal prática em nada afeta ou descaracteriza a compra e venda de mercadorias realizadas e sobretudo, não suprime a ocorrência do fato gerador do imposto.

A aquisição de milhas ou pontos conversíveis em milhas, decorre de uma adesão a um contrato de prestação de serviço, que pode envolver um banco, uma administradora de cartões, um programa de fidelidade e companhias aéreas.

Portanto, tais transações envolvem uma relação exclusiva entre o aderente e a administradora do cartão e/ou as empresas citadas.

As operações de vendas de mercadorias realizada pelos fornecedores da Autuada, bem como a natureza jurídica deste contrato de compra e venda, não são afetadas por aquela outra relação contratual, pois não participam da transação envolvendo milhas aéreas.

Por oportuno, cumpre analisar se houve falta de propósito negocial ou abuso de forma jurídica na operação de aquisição de mercadorias pela Autuada.

Por um lado, resta evidenciado o propósito da Autuada de comprar e revender a mercadoria por ela adquirida. Por outro lado, verifica-se a ausência de abuso de forma jurídica no conjunto das operações, na medida que a compra de mercadoria e aquisição de milhas são negócios distintos, componentes de contratos distintos, não correlacionados e celebrados com pessoas jurídicas distintas.

Ademais, ressalte-se que a referida alegação da Impugnante de que suas aquisições de aparelhos eletrônicos visavam, precipuamente, a conquista de milhas aéreas, não pode ser comprovada nos documentos juntados aos autos.

Importante ressaltar, ainda, que a saída de mercadoria, a qualquer título, independentemente da sua natureza jurídica, é fato gerador do imposto. É o que se extrai do inciso VI, e do § 8.º do art. 6º da Lei 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

§ 8º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

a) a natureza jurídica da operação de que resulte:

1. a saída da mercadoria ou a prestação de serviço;

2. a transmissão de propriedade da mercadoria;

Como dito, o Impugnante argumenta que a premissa de que é contribuinte de ICMS e não consumidor final, consiste em descon sideração pela Autoridade Fiscal, dos negócios jurídicos realizados, de modo que deveria ter sido observado o procedimento específico do art. 205 da Lei nº 6.763/1975 c/c art. 83 do RPTA, ensejando a nulidade do lançamento.

Ora, no caso dos autos, indubitavelmente, o lançamento **não** se pautou em tais procedimentos, porque **efetivamente não houve descon sideração de qualquer ato ou negócio jurídico praticado pelo Autuado**, à luz da legislação pertinente acima

citada, ou seja, não há, no caso dos autos, abordagem à falta de propósito negocial ou abuso de forma jurídica.

Muito pelo contrário. No presente lançamento, os negócios em discussão são as operações de aquisição do Autuado, que foram, sim, consideradas e a partir delas, houve toda a análise da Fiscalização.

Ou seja, pela habitualidade e volume das operações realizadas é que se atribuiu, ao destinatário, a condição de contribuinte do ICMS.

Assim, não se aplica ao caso presente, o procedimento de desconsideração do ato ou negócio jurídico.

O Impugnante pleiteia, ainda, 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 seguintes quesitos às págs. 70 dos autos:

(1) Qual o valor de ICMS/ST DIFAL e FEM destacado nos documentos fiscais objeto da autuação em referência?

(2) Em caso de não ser declarada a nulidade ou a improcedência do lançamento, qual o valor do crédito tributário a ser exigido, após o abatimento dos valores já destacados nos documentos fiscais objeto da autuação, inclusive a título de ICMS/ST DIFAL e FEM?

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.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

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:

(...)

§ 1º - 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;

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.

Do Mérito

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de outubro de 2020 a março de 2022:

- falta de recolhimento do ICMS/ST, em operações interestaduais de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária – ST (produtos eletrônicos e afins), com âmbito de aplicação conforme protocolo/convênio entre os Estados, realizadas pelo Autuado, em seu CPF (Cadastro de Pessoas Físicas), com habitualidade e em grande quantidade, durante o período autuado.

Na condição de destinatário das mercadorias, o Autuado é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST não retido pelo remetente ou alienante, nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) prevista do art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75;

- falta de recolhimento do ICMS/ST nas entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária – ST (produtos eletrônicos e afins), adquiridas pelo Autuado, em seu CPF (Cadastro de Pessoas Físicas), com habitualidade e em grande quantidade, durante o período autuado, de contribuintes estabelecidos em outra unidade da Federação, sem o recolhimento do ICMS/ST devido por substituição tributária no momento da entrada no território mineiro, em desacordo com os comandos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, contrariando o que estabelece o art. 16, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

As mercadorias, objeto da autuação, foram adquiridas pela Autuada na condição de pessoa física, por meio do seu CPF, porém em volume e habitualidade que o caracterizaram como contribuinte, consoante acima comentado.

Nas operações interestaduais com mercadorias (produtos eletrônicos) sujeitas à ST por Protocolo ou Convênio, quando não há a retenção e recolhimento do ICMS/ST pelo remetente, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte mineiro destinatário da mercadoria, nos termos dos arts. 15 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

(...)

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14, 15, 75 e 110-A desta Parte;

(...)

E, nas operações interestaduais com mercadorias (produtos eletrônicos) sujeitas à ST de âmbito interno, a comprovação do recolhimento do imposto devido deverá ser feita na entrada no território mineiro, nos termos dos arts. 14 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

(...)

Depreende-se da leitura dos dispositivos acima que, nos casos em que o remetente de outro Estado, substituto tributário por força de convênio ou protocolo, envie mercadoria para destinatário mineiro contribuinte do imposto, sem a retenção e o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, a responsabilidade pelo seu recolhimento recai sobre o contribuinte mineiro.

Por sua vez, na entrada em território mineiro de mercadoria sujeita a substituição tributária no âmbito interno do Estado de Minas Gerais, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST também recai sobre o contribuinte mineiro.

Verifica-se que, no caso dos autos, não houve o destaque nem o recolhimento do ICMS/ST por parte do remetente de outra unidade da Federação, em função da venda supostamente ter sido realizada para não contribuinte do imposto.

No entanto, em função da caracterização do Autuado como contribuinte do imposto, fica atribuído a ele – destinatário das mercadorias, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST.

A defesa alega não ser contribuinte do ICMS e que, portanto, estaria desobrigada a recolher o ICMS/ST exigido pela Fiscalização.

Todavia, não restam dúvidas de que foram realizadas compras pelo CPF do Impugnante, com habitualidade e em grande quantidade, num total de 373 (trezentos e setenta e três) produtos, adquiridos no período de 17 (dezessete) meses. Tal volume e habitualidade deixa configurado o intuito comercial das operações e a sua condição de contribuinte, conforme já esclarecido anteriormente.

Nestes casos, como afirmado alhures, em conformidade com o disposto no art. 4º da Lei Complementar 87/96, art. 14, § 1º da Lei nº 6.763/75 c/c com o art. 55, § 1º e 2º do Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02), independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação.

Por sua vez, dada a sua condição de contribuinte do imposto, ficou o Autuado responsável pelo ICMS/ST incidente sobre as operações autuadas, conforme dispositivos citados acima.

Menciona o Impugnante que há erro na apuração da base de cálculo do ICMS/ST exigido, em face da inclusão de diversas notas fiscais canceladas, em duplicidade ou de mercadorias devolvidas, conforme planilha que apresenta.

Sobre esta questão, importante ressaltar os argumentos trazidos pela Fiscalização, nos seguintes termos:

Equivoca-se o Impugnante ao afirmar a existência de erros na autuação devido a inúmeras notas fiscais canceladas, em duplicidade ou devolvidas, uma vez

que este trabalho foi realizado no momento anterior a lavratura da peça fiscal. Entretanto, no caso de eventualmente o contribuinte entender que ainda há NF-es que devam ser desconsideradas do cálculo do ICMS-ST, deverá indicar todas em planilha e apresentar justificativa e comprovação dos motivos para cada uma delas.

Assim, houve a depuração dos referidos documentos fiscais do montante da base de cálculo do ICMS/ST exigido, em fase anterior à lavratura do Auto de Infração, não apresentando a Defesa, na peça impugnatória, quaisquer evidências de que ainda persistam tais equívocos, não cabendo, portanto, reparos no lançamento.

Noutro tópico, o Impugnante alega que é parte ilegítima para figurar isoladamente no polo passivo da exação em relação às operações originárias de Estados em que a responsabilidade é atribuída ao alienante ou remetente, eleito substituto tributário por força de protocolo ou convênio.

Seu entendimento não encontra amparo na legislação

O art. 22 da Lei nº 6.763/75 dispõe sobre a responsabilidade solidária do destinatário da mercadoria pelo ICMS/Substituição Tributária não retido ou retido a menor pelo remetente:

Lei nº 6.763/75

Art. 22 Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

(...)

§ 20. A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

(...)

Como visto, o § 18 do art. 22 da Lei nº 6.763/75 deixa explícito que a obrigação pelo recolhimento do imposto recai sobre o destinatário mineiro da operação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com mercadoria sujeita à Substituição Tributária naqueles casos em que o imposto não for retido, ou retido a menor.

Por sua vez, o § 20 daquele artigo, confirma a obrigação do substituído tributário nos casos em que, sendo devido o recolhimento do imposto por ocasião da saída da mercadoria do estabelecimento substituto tributário, este não for comprovado.

Corroboram o entendimento ora externado, acerca da responsabilidade solidária dos contribuintes substituto e substituído, várias decisões do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais e decisões judiciais. Destaca-se o seguinte excerto do Egrégio TJMG:

(...)

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS/ST - RECOLHIMENTO A MENOR - RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO - EXECUTADO. MULTA DE REVALIDAÇÃO. JUROS SOBRE A MULTA.

HONORÁRIOS. 1 - SENDO SOLIDÁRIA A OBRIGAÇÃO ENTRE O SUBSTITUTO E O SUBSTITUÍDO, NA HIPÓTESE DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O SUBSTITUTO TEM LEGITIMIDADE PARA FIGURAR ISOLADAMENTE TANTO NO AUTO DE INFRAÇÃO, QUANTO NA EXECUÇÃO FISCAL. 2 - A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTOS COM NATUREZA DE CONFISCO, JÁ QUE TEM NATUREZA DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO TANTO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTOS NO MOMENTO DEVIDO, QUANTO PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO EFETUAR O SEU PAGAMENTO ESPONTÂNEO. 3 - UMA VEZ QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO CONSTITUI CRÉDITO TRIBUTÁRIO, TANTO QUANTO O TRIBUTOS, SOBRE ELA INCIDEM OS ENCARGOS DE ATUALIZAÇÃO DA DÍVIDA, INCLUINDO OS JUROS DE MORA. 4 - VERIFICANDO-SE QUE OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS FORAM ADEQUADAMENTE FIXADOS NA SENTENÇA, DEVEM SER MANTIDOS. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.08.084266-9/001, RELATOR(A): DES.(A) MAURÍCIO BARROS, 6ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 01/09/2009, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 06/11/2009 (...))

ALEGA A PRIMEIRA APELANTE, INICIALMENTE, QUE NÃO É A ÚNICA RESPONSÁVEL PELO RECOLHIMENTO DO TRIBUTOS. RAZÃO NÃO LHE ASSISTE, PORQUANTO, CONFORME DISPÕE O ART. 124 DO CTN, POR ELA PRÓPRIA CITADO NO CORPO DAS RAZÕES RECURSAIS, A OBRIGAÇÃO É SOLIDÁRIA ENTRE O SUBSTITUTO E O SUBSTITUÍDO.

SENDOS ASSIM, O FATO DE HAVER UM CORESPONSÁVEL NÃO ISENTA SUA OBRIGAÇÃO, NEM LHE RETIRA A

LEGITIMIDADE PARA A AUTUAÇÃO FISCAL, E CONSEQUENTEMENTE PARA A EXECUÇÃO RESPECTIVA. AS JURISPRUDÊNCIAS CITADAS PELA RECORRENTE SÃO TODAS NESSE SENTIDO, DE NÃO ISENTAR O CONTRIBUINTE DO PAGAMENTO DO TRIBUTOS, EM RAZÃO DO NÃO RECOLHIMENTO PELO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO (A FONTE PAGADORA).

(...)

Se o substituto tem capacidade para figurar isoladamente no polo passivo, o que dizer do substituído, que é o responsável inicial e originário da obrigação tributária, tendo, por conseguinte, legitimidade ainda maior para figurar como único sujeito passivo do Auto de Infração. Assim, a autuação em tela pode ser dirigida apenas ao destinatário das notas fiscais, razão pela qual também não pode prevalecer a alegação de ilegitimidade passiva do Impugnante, por não constar os fornecedores de suas mercadorias, no polo passivo.

Dessa forma, correta a eleição exclusiva do Autuado para o polo passivo da obrigação tributária, nos casos em que o remetente da mercadoria, contribuinte substituto tributário estabelecido em outro Estado, não reteve e não recolheu o ICMS/ST devido, quando da remessa de mercadoria para o contribuinte mineiro.

A Fiscalização exigiu o ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II (50% - ST interna - sem protocolo/convênio) e art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I (100% ST por força de protocolo ou convênio de ICMS), da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

(...)

A aplicação da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento), tem sua previsão legal disposta na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II, § 2º, inciso I. Sua cobrança é devida nas hipóteses em que as operações cujo regime de apuração do imposto por substituição tributária seja decorrente dos Convênios e Protocolos firmados entre os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estados. Nestes casos, ocorrendo a não-retenção ou a falta de pagamento do imposto retido aplica-se a multa em dobro. Tal majoração não ocorre nos casos de ST de origem interna, já que não existe obrigação do remetente em destacar o imposto por ocasião da emissão da NFE de venda.

Desta feita, correta a imposição da Multa de Revalidação disposta na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II, § 2º, inciso I, em razão do não recolhimento do ICMS ST nas operações cujo regime de apuração do imposto por substituição tributária seja decorrente dos Convênios e Protocolos firmados entre os Estados.

Quanto à alegação da Impugnante no sentido de que os juros de mora não devem incidir sobre a multa de revalidação aplicada desde o momento da ocorrência do fato gerador do imposto, mas apenas após a lavratura do auto de infração, tal entendimento também não deve prevalecer.

A exigência da multa de revalidação em questão, embora ocorra somente com o lançamento de ofício, nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela devem incidir, também, os juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, conforme determina o art. 226 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

(...)

Por sua vez, a cobrança dos juros de mora encontra-se disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, que determina que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

Resolução SEF nº 2.880/97

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(...)

Observa-se que, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução, somente em relação à multa isolada, o termo inicial para cobrança dos juros de mora é o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Portanto, não carece de qualquer reparo a cobrança dos juros de mora sobre a multa de revalidação incidente.

O Impugnante alega, também, que a exação deve ser cancelada, uma vez que procedeu ao repasse das mercadorias por preço inferior ao custo da aquisição.

Entretanto, razão não lhe assiste.

A alegação de possível vendas das mercadorias por valor inferior ao custo, em nada altera o feito fiscal, uma vez que tais eventos são irrelevantes para a definição da obrigação tributária da Autuada, exigida no presente lançamento, isto é, restou constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST, nas operações interestaduais de **aquisição** de mercadorias sujeitas a este tributo, portanto, o foco aqui, é a operação de compra/entrada das mercadorias no estabelecimento do Autuado.

Ademais, para os casos de mercadorias sujeitas a substituição tributária, onde o fato gerador se realizar em montante inferior ao valor da base de cálculo presumida, o contribuinte deverá observar, para requerer a restituição do ICMS/ST recolhido a maior, as disposições contidas no Anexo XV do RICMS/02, conforme abaixo:

RICMS/02 - Anexo XV

Subseção IV

Da Restituição do ICMS Retido ou Recolhido por Substituição Tributária

Art. 22. Para a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, o contribuinte observará o disposto nesta Subseção.

Parágrafo único - Nos casos em que o fato gerador se realizar em montante inferior ao valor da base de cálculo presumida, o contribuinte deverá observar a Subseção IV-A desta seção.

SUBSEÇÃO IV-A

Da Complementação e da Restituição do ICMS Devido por Substituição Tributária em Razão da não Definitividade da Base de Cálculo Presumida

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 31-C - Nos casos em que o fato gerador se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS ST, o contribuinte que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final fará jus à restituição, observado o disposto nesta subseção.

§ 1º - Somente fará jus à restituição a que se refere o caput, o contribuinte que não tiver realizado o repasse do valor do imposto pleiteado no preço da mercadoria ou, no caso de tê-lo feito, estar expressamente autorizado a recebê-lo por quem o suportou, caso em que os documentos comprobatórios deverão ser mantidos à disposição do Fisco.

§ 2º - Para fins de cálculo da restituição de que trata o caput, quando as notas fiscais que acobertaram as entradas das mercadorias tiverem sido emitidas por contribuintes substituídos sem a observância do disposto na alínea "a" do inciso II do caput do art. 37 desta parte, o Fisco poderá utilizar o menor valor de base de cálculo do ICMS ST informado no registro "88STITNF" ou nos campos do Grupo relativo ao Código de Situação Tributária - CST - 60 ou Código de Situação Tributária da Operação no Simples Nacional - CSOSN - 500.

§ 3º - A restituição do ICMS ST de que trata o caput também é devida ao contribuinte substituído na saída de mercadoria para outra unidade da federação promovida por microempresa ou empresa de pequeno porte quando destinada a consumidor final não contribuinte.

Art. 31-D - A restituição de que trata o art. 31-C corresponderá à aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre o montante relativo à diferença entre o valor da base de cálculo presumida do ICMS ST da mercadoria constante do documento fiscal que acobertou sua entrada e o valor da mesma mercadoria em operação interna destinada a consumidor final, limitada ao valor do ICMS ST constante da nota fiscal de entrada.

§ 1º - Nas hipóteses em que não for possível estabelecer a correspondência entre a mercadoria que ensejou a restituição e sua respectiva base de cálculo presumida do ICMS ST, deverá ser utilizado o valor médio ponderado da base de cálculo do ICMS ST apurado com fundamento nos documentos fiscais que acobertaram as últimas entradas até a quantidade de mercadorias existente em estoque, na data da respectiva operação destinada a consumidor final, limitado ao valor unitário médio do ICMS ST relativo ao estoque.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, tal providência, referente ao pedido de restituição, na hipótese acima aventada, deve se dar com a observância das disposições previstas na legislação, em procedimento específico, sendo, contudo, estranho ao presente PTA, que trata de matéria distinta.

Quanto à solicitação do Impugnante de abater da apuração do ICMS/ST exigido, o ICMS/DIFAL e o FEM (Fundo de Erradicação da Miséria) destacados pelo remetente, substituto tributário, cabem aqui, as mesmas considerações acima referenciadas, isto é, de que o direito à restituição deve ser verificado em procedimento próprio previsto no art. 28 ao art. 36 do RPTA, não sendo, portanto, questão afeta ao presente lançamento.

O Impugnante, como se viu, apesar de revestir-se da condição de contribuinte do ICMS, não providenciou a sua inclusão no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

Diante disso, correta a aplicação da penalidade do art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75 pela falta de inscrição estadual e seu enquadramento como contribuinte. Confira-se:

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:

I - por falta de inscrição: 500 (quinhentas) UFEMGs;

(...)

(Grifou-se)

Correto, portanto, as exigências fiscais, aplicadas na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

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 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;

(...)

Por fim, oportuno ressaltar que este CCMG já se manifestou em matéria idêntica à tratada no presente PTA, conforme Acórdão nº 25.363/25/3ª.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Vencidas as Conselheiras Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Relatora) e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes, que o consideravam nulo. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Designada relatora a Conselheira Cindy Andrade Moraes (Revisora). Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Jéssica Moreira Brito e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Leandro Moreira Barra. Participou do julgamento, além da signatária e das Conselheiras vencidas, o Conselheiro Dimitri Ricas Pettersen.

Sala das Sessões, 09 de dezembro de 2025.

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Relatora designada

Acórdão:	25.444/25/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004455471-44	
Impugnação:	40.010160111-21	
Impugnante:	Leandro Robert Valadares	
	CPF: 035.520.976-43	
Proc. S. Passivo:	JÚLIA ARAÚJO DA SILVA SILVEIRA/Outro(s)	
Origem:	DF/Muriaé	

Voto proferido pela Conselheira Cássia Adriana de Lima Rodrigues, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Como relatado, trata a autuação da falta de recolhimento do ICMS/ST nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária. Foram compras realizadas pelo Impugnante em seu CPF, com habitualidade e em grande quantidade, alcançando 373 produtos eletrônicos, caracterizando o intuito comercial das operações e a condição de contribuinte, descrita nos arts. 14, § 1º da Lei nº 6.763/75, c/c com art. 55, § § 1º e 2º do Decreto nº 43.080 de 13 de dezembro de 2002 (RICMS/02) e c/c art. 23, § § 1º e 2º do Decreto nº 48.589 de 22 de março de 2023 (RICMS/23).

Exigiu-se o ICMS/ST, multa de revalidação, bem como multa isolada por descumprimento de obrigação acessória (falta de inscrição).

O Impugnante vem aos autos, através de suas procuradoras regularmente inscritas e temporaneamente, alegar que, durante o curto período autuado (1 ano e 6 meses), atuou no mercado ainda incipiente de pontuação de milhas aéreas, no qual adquiriu produtos eletrônicos (smartphones - NCM 8517.12.311), com o propósito específico de obter pontos nas faturas de cartão de crédito e em campanhas promocionais da empresa Livelo, a fim de converter esses pontos em milhas aéreas, por meio de campanhas bonificadas, para emissão de passagens aéreas em seu benefício ou de seus familiares.

Ressalta que parte das aquisições foi destinada ao consumo próprio, da sua família e de amigos.

Os produtos que não foram aproveitados no âmbito familiar foram repassados a terceiros, sempre abaixo do valor de compra, por uma restrição própria do mercado. Isso, porque, apesar de os aparelhos serem novos, os adquirentes os consideravam de “segunda mão”, já que, se fossem comprar aparelhos novos pelo preço de mercado, é óbvio que se direcionariam às grandes varejistas, onde poderiam adquirir os produtos pelo mesmo valor pago pelo Impugnante.

A Fiscalização afirma que não precisa haver lucro para ficar caracterizada o intuito comercial, que a soma das vendas e das milhas deve ter sido suficiente para justificar a realização dos negócios no período autuado.

Segundo a Fiscalização, como nestas operações interestaduais, não houve o destaque e nem recolhimento do ICMS/ST por parte do remetente de outra Unidade da Federação, fica a responsabilidade pelo seu recolhimento atribuída ao destinatário.

Em preliminar, o Impugnante solicita a nulidade do feito fiscal, visto que não foram obedecidos os ritos para descaracterização do negócio realizado anteriormente à autuação.

A premissa de que o Impugnante é contribuinte de ICMS e não consumidor final consiste em desconconsideração pela Autoridade Fiscal dos negócios jurídicos realizados, de modo que deveria ter sido observado o procedimento específico do art. 205 da Lei nº 6.763/1975 c/c art. 83 do RPTA, ensejando a nulidade do lançamento, como já reconhecido recentemente em inúmeras oportunidades por este E. CCMG (Acórdãos nº 23.790/24/2ª, 23.876/25/2ª, 23.877/25/2ª e 23.878/25/2ª).

Registra-se, que a **desconconsideração do ato ou negócio jurídico para fins tributários** é o procedimento fiscal preliminar, **preparatório para o lançamento** e anterior ao Auto de Infração, necessário para se desconsiderar, **exclusivamente para fins tributários**, atos ou negócios jurídicos **lícitos** (para o direito privado), praticados com o propósito de **dissimular** (ocultar, disfarçar) a ocorrência do fato gerador de tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, visando exclusivamente **reduzir** o tributo devido ou **postergar** seu pagamento.

Em tese, é aplicável a todas as pessoas físicas e jurídicas que se utilizem de atos ou negócios jurídicos que, embora **válidos** para o direito privado, são desprovidos de **sentido econômico** ou **causa jurídica** (ou mesmo, com causa jurídica contraditória/incoerente com as formas de direito privado adotadas), tendo como única finalidade **reduzir o valor do tributo devido ou postergar o seu pagamento**.

Os arts. 205 e 205-A da Lei nº 6.763/75, que conceituam e detalham o procedimento de desconconsideração foram regulamentados pelos arts. 83 a 84-A do RPTA.

Nas hipóteses em que a utilização do procedimento de **desconconsideração do ato ou negócio jurídico para fins tributários** se mostra necessária, ele **antecederá a lavratura do Auto de Infração**, razão pela qual está posicionado no RPTA dentre os chamados “Procedimentos Preparatórios para o Lançamento”, especificamente nos arts. 83 a 84-A.

Para efeitos de desconconsideração do ato ou negócio jurídico, o Auditor Fiscal da Receita Estadual, deverá: conforme o art. 83, **intimar o sujeito passivo** a prestar esclarecimentos e apresentar provas que julgar necessárias, no **prazo de 20 (vinte) dias**, sobre os fatos, causas, motivos e circunstâncias que levaram à prática do ato ou do negócio jurídico sujeitos à desconconsideração;

A **inobservância** do procedimento de desconconsideração, quando exigido pela legislação, é situação suficiente para causar a **nulidade** do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, acato a preliminar de nulidade, por ausência de instauração do procedimento previsto no art. 205 da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 83, 84 e 84-A do RPTA, declarando nulo o Auto de Infração.

Sala das Sessões, 09 de dezembro de 2025.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Conselheira

CCMG