

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.307/26/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004192938-07	
Impugnação:	40.010159833-40	
Impugnante:	Importadora Mega Ltda	
	IE: 001733445.00-00	
Origem:	DF/Contagem - 1	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. Contatação de recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no momento das entradas em território mineiro das mercadorias relacionadas nos Capítulos 1 (autopeças), 8 (ferramentas), 10 (materiais de construção), 12 (materiais elétricos) e 21 (produtos eletrônicos) do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo VII do RICMS/23), recebidas em transferências interestaduais de estabelecimento de mesma titularidade sediado no estado de Santa Catarina, com o qual inexistente Protocolo ou Convênio para a instituição da substituição tributária, uma vez não observada a base de cálculo da substituição tributária estabelecida no art. 19, § 11, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (atual art. 20, § 11, inciso I do Anexo VII do RICMS/23). Infração caracterizada nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 15 do Anexo VII do RICMS/23). Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos da Impugnante. Corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST apurado e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, referente ao período de setembro de 2020 a dezembro de 2024, no momento das entradas em território mineiro das mercadorias relacionadas nos Capítulos 1 (autopeças), 8 (ferramentas), 10 (materiais de construção), 12 (materiais elétricos) e 21 (produtos eletrônicos) do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo VII do RICMS/23), recebidas em transferências interestaduais de estabelecimento de mesma titularidade sediado no estado de Santa Catarina, com o qual inexistente Protocolo ou Convênio para a instituição da substituição tributária, uma vez não observada a base de cálculo da substituição tributária estabelecida no art. 19, § 11, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (atual art. 20, § 11, inciso I do Anexo VII do RICMS/23).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 116/129, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 162/175.

A Assessoria do CC/MG determina realização da Diligência de págs. 176/177, que gera as seguintes ocorrências: **(I)** retificação do crédito tributário, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 211/212; **(II)** manifestação fiscal sobre a diligência (págs. 224/226); **(III)** aditamento da impugnação (págs. 228/233); **(iv)** réplica fiscal (págs. 243/259).

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 260/292, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às págs. 211/212

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Esclarecimentos Iniciais

Para melhor compreensão das preliminares arguidas pela Impugnante, segue abaixo a reprodução de seus argumentos introdutórios, que aborda a sua atividade, a existência de estabelecimento de mesma titularidade no estado de Santa Catarina, do qual são recebidos produtos importados, sujeitos à substituição tributária, em transferências interestaduais, e fatos que antecederam a presente autuação:

“A Impugnante possui sede na Cidade de Contagem e estabelecimento no Estado de Santa Catarina, desenvolvendo a atividade de importação e revenda de produtos diversos como autopeças, ferramentaria e materiais de construção.

A importação e o desembaraço aduaneiro dos produtos é realizado pelo estabelecimento situado em Santa Catarina, sendo eles posteriormente transferidos, devidamente nacionalizados, para o estabelecimento mineiro.

Face à inexistência de convênio ou protocolo para a adoção de regime de substituição tributária nas operações interestaduais entre os dois estados, a Impugnante sempre seguiu as disposições da legislação catarinense na remessa dos produtos a partir do estabelecimento situado naquele Estado.

Nesse contexto, o RICMS/SC determinava a tributação normal nas operações interestaduais, mesmo quando envolvida a transferência de mercadoria entre estabelecimentos da mesma empresa:

[...]

Em 07.12.2021, a Impugnante recebeu um Termo de Intimação dessa Secretaria da Fazenda, emitida pelo Sr. Frederico Augusto Teixeira Barral, então Coordenador de Fiscalização – Delegacia Fiscal/1º Nível/Contagem, na qual apontada falta de recolhimento complementar do ICMS/ST, tendo por base a análise da **base de cálculo** da operação:

‘Descrição da Inconsistência:

Falta de recolhimento complementar do ICMS-ST, incidente sobre o valor do frete FOB não incluído na base de cálculo da substituição tributária pelo remetente, devido nas operações comerciais de aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, remetidas por empresas situadas em outra unidade da federação, **conforme determinado pelo art. 19, § 2º, inciso III, Anexo XV do RICMS/02.**’
(Destacamos)

Ela indicou como amparo legal o artigo 19, § 2º, inciso III, que, dentre outras determinações, estabelecia o acréscimo do percentual de margem de valor agregado:

[...]

O item 3º referido no dispositivo, repetia a determinação para o acréscimo do percentual de margem de valor agregado, assim como a observância do parágrafo 5º:

[...]

Por fim, o parágrafo 5º também determinava a aplicação da MVA ajustada:

[...]

Analisando a legislação mineira, a Impugnante constatou que a aplicação da MVA ajustada às operações interestaduais, com produtos sujeitos à substituição tributária, consta da Orientação Tributária DOLT/SUTRI Nº 001/2008:

[...]

Ao analisar a legislação catarinense, a Impugnante observou a existência de norma de idêntico teor no Anexo III, do RICMS/SC, com a adoção da MVA ajustada:

[...]

Face a todos esses elementos, a Impugnante concluiu que não faria sentido contestar a relatada intimação, tendo acatado a rotina nela indicada, ou seja, a

aplicação do MVA ajustado com base no artigo 19, § 5º, do Anexo XV, do RICMS/2002.

A Impugnante concordou ainda em realizar uma denúncia espontânea, que resultou no parcelamento de ICMS no valor de R\$ 118.632,86, **apurado pela própria autoridade fazendária**, envolvendo as competências compreendidas entre março/2019 e junho/2021.

Desse modo, desde 2021 a Impugnante incorporou à sua rotina a apuração do ICMS/ST tendo por base a MVA ajustada, face à sua concordância com a intimação recebida à época da Secretaria da Fazenda.

Todavia, recentemente, em fevereiro/2025, a Impugnante recebeu o Termo de Cientificação no 001/2025. Desta feita, foi informada a constatação de um indício de irregularidade no período de **junho/2020 a dezembro/2024, a qual consistiria na '[F]alta de recolhimento complementar do ICMSST ao estado de Minas Gerais**, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, nas operações de transferências realizadas entre a filial situada no estado de Santa Catarina'.

Foi esclarecido que a irregularidade então vislumbrada teria origem na 'utilização de base de cálculo do imposto em desacordo com a legislação tributária, tendo em vista a não substituição do preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto, apurado com base nas suas respectivas operações internas de venda', apontando-se como aplicável em tais operações o inciso I do §11 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 e do inciso I do §11 do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23.

Foi apontado novamente a insuficiência do recolhimento do ICMS/ST, com origem na base de cálculo. É impositivo ressaltar a existência de sobreposição da nova intimação em relação à intimação de 2021, quanto às competências de junho/2020 a junho/2021.

A Impugnante respondeu à intimação então recebida informando a respeito da intimação recebida em 2021 e de seu papel determinante na rotina que passou a ser adotada:

'A empresa registra que ao consultar novamente os seus arquivos para subsidiar essa resposta, ela lembrou ter recebido em 07.12.2021 um Termo de Intimação dessa Secretaria da Fazenda, emitida pelo Sr. Arlem Perdigão, então Coordenador de Fiscalização – Delegacia

Fiscal/1º Nível/Contagem, na qual apontada a seguinte pendência:

...

Por outro lado, o Termo de Cientificação recentemente expedido por

V. Sas. se ampara no parágrafo 11, inciso I, o qual afasta a aplicação do parágrafo 5º e, por consequência, da MVA ajustada:

...

A recuperação desse documento nos permitiu lembrar que a atual rotina de adoção da MVA ajustada, preconizada no comentado parágrafo 5º, do artigo 19, decorreu da interação havida à época com essa Secretaria da Fazenda, face ao recebimento do Termo de Intimação. (Destacamos)

Entretanto, a resposta recebida da autoridade fiscal refutou a possível prejudicialidade da nova fiscalização em função da fiscalização anterior, argumentando serem distintos os procedimentos fiscalizatórios:

‘Esclarece-se, portanto, que aquele procedimento não constituiu uma auditoria fiscal completa e aprofundada. Em contrapartida, o recente Termo de Cientificação decorreu de uma auditoria fiscal exploratória, destinada a aprofundar o conhecimento sobre as atividades econômicas do sujeito passivo mediante análises mais detalhadas.’ (Destacamos)

Quanto à base de cálculo que vinha sendo adotada, a fiscalização afirmou que ‘o contribuinte adotava a ‘rotina da MVA ajustada’ com base exclusivamente em sua própria interpretação da legislação tributária mineira’.

Analisando a situação posta, a Impugnante enumera as diversas questões que serão abordadas nesse expediente:

- (i) Impossibilidade de aplicação retroativa da alteração de ofício do critério jurídico de apuração do tributo;
- (ii) Inexistência de fato novo que autorize a revisão do lançamento em relação às competências compreendidas entre junho/2020 a junho/2021;
- (iii) Nulidade do lançamento relativo às competências compreendidas no exercício financeiro de 2024. ADC no 49;
- (iv) Limite da aplicação da multa ao patamar de 20% do valor do crédito. RE no 882.461;

(v) A indevida incidência de juros sobre a multa;

A Impugnante passa a analisar detalhadamente cada uma das aludidas situações.” (Grifos da Impugnante)

O Fisco, por sua vez, aborda e esclarece as questões relativas às intimações de 2021 e 2025, mencionadas pela Impugnante.

Informa, nesse sentido, que a intimação do ano de 2021 (Anexo 11) dizia respeito à falta de recolhimento complementar do ICMS/ST incidente sobre o frete FOB, nos seguintes termos:

“Descrição da Inconsistência:

Falta de recolhimento complementar do ICMS-ST, incidente sobre o valor do frete FOB não incluído na base de cálculo da substituição tributária pelo remetente, devido nas operações comerciais de aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, remetidas por empresas situadas em outra unidade da federação, conforme determinado pelo art. 19, § 2º, inciso III, Anexo XV do RICMS/02.”

Salienta que, ao contrário do alegado na impugnação, o cerne dessa infração não dizia respeito ao uso da MVA ajustada, mas sim à não inclusão do frete FOB na base de cálculo do imposto.

Pontua que, à época, realizava um Procedimento Fiscal Auxiliar de Cruzamento Eletrônico de Dados, nos termos do art. 66, inciso III do RPTA, com o objetivo específico de verificar se os contribuintes que recolhiam o ICMS/ST com fundamento no art. 19, §2º, inciso III do Anexo XV do RICMS/02 estavam incluindo corretamente o valor do frete FOB na base de cálculo.

Esclarece que, identificada a falha, a própria empresa apresentou recolhimento complementar por meio de denúncia espontânea.

Destaca, por outro lado, que o Termo de Cientificação 001/2025 teve fundamento completamente distinto, qual seja, constatação de utilização de base de cálculo em desacordo com a legislação, em razão da não substituição do preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto, obtido com base nas operações internas de vendas, conforme determina o inciso I do § 11 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 e o inciso I do § 11 do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23.

Ressalta que a Impugnante já aplicava em suas operações interestaduais o disposto no art. 19, § 2º, inciso III Anexo XV do RICMS/02, porém sem a correta inclusão dos valores do frete FOB na base cálculo.

Termo de Cientificação 001/2025

“Sr. Contribuinte,

Nos termos do artigo 67 do Decreto 44.747/2008 (RPTA), comunicamos que estamos **encerrando o Procedimento de Ação Fiscal Exploratório** no

estabelecimento aqui identificado, **tendo sido constatados pelo fisco o seguinte Indício de Irregularidade** para o período de junho de 2020 a dezembro de 2024:

1. **Falta de recolhimento complementar do ICMS-ST** ao estado de Minas Gerais, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, **nas operações de transferências realizadas entre a filial situada no estado de Santa Catarina** (CNPJ: 13251594000236), decorrente da utilização de base de cálculo do imposto em desacordo com a legislação tributária, tendo em vista a não substituição do preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto, apurado com base nas suas respectivas operações internas de venda, nos termos do inciso I do §11 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 e do inciso I do §11 do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23.

Por oportuno, em obediência ao ditame do artigo 66 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto 44.747/08, informamos que **o presente comunicado não configura início de ação fiscal**. Portanto, **não existe, até o momento, qualquer óbice à utilização do instituto da denúncia espontânea** regulamentada no artigo 207 do retro mencionado diploma legal. Assim sendo, fica aberto o prazo de 10 (dez) dias úteis para o contribuinte, caso queira, apresentar esclarecimentos e/ou levantamento das irregularidades existentes em sua escrita fiscal e/ou contábil, através do email bruno.maia@fazenda.mg.gov.br, com o respectivo pagamento do ICMS ST por ventura devido. Vencido o prazo sem as justificativas ou sem o pagamento do imposto devido, ensejará o Início da Ação Fiscal, nos termos do Decreto 44.747/2008 ..." (Grifou-se)

Acrescenta que as disposições contidas no art. 19, §§ 11 e 12 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 20, §§ 11 e 12 do Anexo VII do RICMS/23) são normas antielisivas específicas que foram implementadas com o objetivo de evitar que, nas operações de entrada de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, junto a contribuinte domiciliado em Minas Gerais, relativas a transferências oriundas de estabelecimento de mesma titularidade, localizado em outra unidade da Federação, sejam utilizados valores inferiores aos dos preços médios ponderados dos mesmos produtos, praticados pelos estabelecimentos não varejistas do mesmo contribuinte em operações de vendas no território mineiro.

Afirma que, da leitura combinada do art. 19, § 2º, inciso III e do art. 19, § 11, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (e equivalentes do Anexo VII do RICMS/23), conclui-se:

- O § 2º, inciso III tratava da necessidade de incluir frete, seguro e outros encargos na base de cálculo;

• O § 11, inciso I determinava que, em determinadas hipóteses de transferência, o preço do remetente deveria ser substituído pelo preço médio ponderado apurado em operações internas.

Acentua, nesse sentido, que, enquanto a intimação de 2021 visou apenas corrigir a exclusão do frete FOB da base de cálculo, o Termo de 2025 resultou de auditoria exploratória mais ampla, que verificou a utilização indevida de base de cálculo fundada, unicamente, no preço do remetente, sem a devida substituição pelo preço médio ponderado exigido pelo regulamento.

Afirma, nessa linha, que não se trata de sobreposição de fiscalizações, mas de infrações distintas, ambas já previstas na legislação vigente à época dos fatos geradores.

Feitos esses esclarecimentos, passa-se à análise das preliminares propriamente ditas.

Das Preliminares

Da Arguição de “Impossibilidade de Aplicação Retroativa da Alteração de Ofício do Critério Jurídico de Apuração do Tributo”

A Impugnante relata que, quando houve a fiscalização em 2021, o Fisco apontou a checagem da base de cálculo do ICMS:

‘1) Falta de recolhimento complementar do ICMS-ST, incidente sobre o valor do frete FOB não incluído na base de cálculo da substituição tributária pelo remetente (...)’ (Grifos da Impugnante)

Acrescenta que a recente intimação, que resultou no presente Auto de Infração, também versa sobre a base de cálculo do ICMS:

‘(...) utilização de base de cálculo do imposto em desacordo com a legislação tributária, tendo em vista a não substituição do preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto, apurado com base nas suas respectivas operações internas de venda’ (Grifos da Impugnante)

Afirma, nessa linha, que ambas as fiscalizações incidiram sobre a base de cálculo do ICMS. Enquanto a primeira determinou o cálculo do tributo sobre o preço praticado pelo remetente, com o acréscimo do valor do frete e aplicação do MVA ajustada, a segunda sustenta o preço praticado pelo remetente deve ser substituído pelo preço médio ponderado do produto, afastada a aplicação da MVA ajustada.

Na sua visão, a alteração de critério jurídico para a apuração da base de cálculo do ICMS nas duas intimações é cristalina, com aplicação retroativa dessa alteração, contrariando o disposto no art. 146 do CTN, que restringe a aplicação pela Autoridade Administrativa da modificação de ofício do critério jurídico de lançamento aos fatos geradores posteriores à sua introdução.

Menciona e transcreve doutrina e decisões judiciais (TJ/MG, STJ e STF) sobre a matéria, bem como acórdão deste E. Conselho (5.849/24/CE), para corroborar o seu entendimento.

Requer, dessa forma, que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, uma vez que há convergência da doutrina e da jurisprudência quanto à impossibilidade de adoção retroativa de critério jurídico novo para o lançamento em relação a um mesmo contribuinte.

No entanto, ao contrário da alegação da Impugnante, inexistente no presente processo qualquer alteração de critério jurídico que se enquadre na norma legal prevista no art. 146 do CTN.

Nesse sentido, mostra-se necessária a transcrição dos ensinamentos do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado a respeito da matéria (*Curso de Direito Tributário*, 28ª Edição, 2006, Malheiros, pág. 203):

“... **Há mudança de critério jurídico** quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, **substitui uma interpretação por outra**, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também **há mudança de critério jurídico**, quando a autoridade administrativa, **tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei**, na feitura do lançamento, depois **pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas** e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado”. (Grifou-se)

Ricardo Lobo Torres, referenciado por Luciano Amaro (*Direito Tributário Brasileiro*, 12ª Edição, Saraiva, 1997, pág. 352), relaciona o art. 146, do CTN aos casos de “**modificação da jurisprudência administrativa ou judicial**”, não podendo o Fisco invocar a modificação jurisprudencial para passar a adotar o novo critério nos lançamentos que viesse a efetuar, salvo em relação aos fatos geradores posteriores à introdução desse novo critério.

Alberto Xavier, também citado por Luciano Amaro (*Direito Tributário Brasileiro*, 12ª Edição, Saraiva, 1997, pág. 353), sustenta que o art. 146, do CTN é “**simples corolário do princípio da não-retroatividade, extensível às normas complementares, limitando-se a esclarecer que os lançamentos já praticados à sombra da ‘velha interpretação’ não podem ser revistos com fundamento na ‘nova interpretação’**”, pretendendo o dispositivo “**que os atos administrativos concretos já praticados em relação a um sujeito passivo não possam ser alterados em virtude de uma alteração dos critérios genéricos da interpretação da lei já aplicada**”.

Das lições acima, depreende-se, como já afirmado, que no caso dos autos, não houve qualquer alteração de critério jurídico, pois: (i) não houve lançamento anterior sobre a mesma matéria, em relação ao contribuinte autuado, no exercício de 2021; (ii) não houve mudança de interpretação da Fiscalização sobre a matéria em

discussão ou revisão/modificação de uma interpretação anteriormente existente; (iii) o presente lançamento não sofreu qualquer alteração, fática ou jurídica, desde a sua formalização; (iv) o lançamento não se pautou em modificação da jurisprudência administrativa ou judicial; (iv) por consequência, não houve aplicação retroativa de um entendimento novo sobre a matéria.

Ressalte-se que o art. 19, § 11, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (atual art. 20, § 11, inciso I do Anexo VII do RICMS/23), que fundamenta o presente lançamento, estabelece que a base de cálculo da substituição tributária, em relação às mercadorias recebidas em transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade, deve ser apurada substituindo o preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto apurado com base nas operações internas de vendas entre contribuintes, promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade localizados no Estado, sem o ajuste da margem de valor agregado de que trata o § 5º.

RICMS/02

Art. 19. **A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:**

[...]

§ 11. **Na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea "a" ou nos itens 1 e 2 da alínea "b" do inciso I do caput, será observado o seguinte:**

I - em se tratando de estabelecimento que promova transferência somente para estabelecimentos não varejistas, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será apurada na forma estabelecida no item 3 da alínea "b" do inciso I do caput, **substituindo o preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto apurado com base nas operações internas de vendas entre contribuintes promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado**, consideradas as operações de revenda realizadas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e sem o ajuste da margem de valor agregado de que trata o § 5º; (Grifou-se)

RICMS/23

Art. 20 - **A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:**

[...]

§ 11 - **Na operação interestadual de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea "a" ou no item 1 da alínea "b", ambos do inciso I do caput:**

I - tratando-se de estabelecimento que promova transferência somente para estabelecimentos não varejistas, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será apurada na forma estabelecida no item 2 da alínea "b" do inciso I do caput, **substituindo o preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto apurado com base nas operações internas de vendas entre contribuintes promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado**, consideradas as operações de revenda realizadas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e sem o ajuste da margem de valor agregado de que trata o § 5º;

O critério da MVA/MVA ajustada (art. 19, I, "b3" e § 5º do Anexo XV do RICMS/02 – art. 20, I, "b2" e § 5º do Anexo VII do RICMS/23), mencionado pela Impugnante, tomando como preço de partida aquele praticado pelo remetente/transmitente, somente prevaleceria se o valor dessa base de cálculo fosse superior à estabelecida na norma acima, conforme exceção contida no § 12, inciso V da referida norma legal (redação idêntica ao do art. 20, § 12, inciso V do RICMS/23), o que não é o caso dos autos, pois o Fisco apurou diferenças a recolher baseando-se exatamente na regra do § 11 acima.

RICMS/02 – Anexo XV

Art. 19.

[...]

§ 12. Nas hipóteses do § 11:

[...]

V - o valor obtido não poderá ser inferior àquele que seria resultante da aplicação do disposto no item 3 da alínea "b" do inciso I do caput.

Portanto, o Fisco sequer poderia validar (e não validou) a base de cálculo adotada pela Impugnante até então, sem antes confrontá-la com a estabelecida no § 11 do art. 19 do RICMS/02 (art. 20, § 11, inciso I do Anexo VII do RICMS/23), para fins de verificação de sua adequação ao disposto no § 12 acima, observação igualmente aplicável à Impugnante, uma vez que também deveria observar a regra acima.

Por oportuno, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre a arguição em análise, cujos argumentos são integralmente ratificados nesta decisão:

MANIFESTAÇÃO FISCAL

"... A Impugnante sustenta que a presente exigência fiscal configuraria alteração de critério jurídico anteriormente adotado pela própria Administração, invocando o art. 146 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

[...]

Entretanto, razão não assiste ao sujeito passivo.

Primeiramente, cumpre esclarecer que o presente lançamento não se funda em alteração de critério jurídico pela Secretaria de Fazenda, mas na **simples aplicação de dispositivo normativo já vigente no período autuado**, qual seja, o **inciso I do §11 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02** e, posteriormente, o **inciso I do §11 do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23**, que dispõem expressamente pela obrigatoriedade de substituição do preço praticado pelo remetente pelo **preço médio ponderado do produto, apurado com base nas operações internas de venda do próprio contribuinte**.

Como já relatado acima, a intimação expedida em 2021, invocada pela defesa, tratou exclusivamente da ausência de inclusão do frete FOB na base de cálculo do ICMS-ST, não tendo em momento algum validado a utilização indiscriminada da MVA ajustada pelo contribuinte ou confirmado a legalidade ou não da base de cálculo utilizada. Tal procedimento fiscal preliminar não possui caráter vinculante para exercícios futuros, tampouco impede a aplicação de dispositivos regulamentares expressos que determinam outro critério de cálculo da base de incidência.

Assim, não se pode falar em modificação retroativa de critério jurídico, mas apenas na **adequação da conduta do sujeito passivo à legislação vigente**, cujo comando sempre esteve em vigor e foi reiteradamente descumprido pela autuada. A invocação do art. 146 do CTN revela-se, portanto, inadequada. **A norma protege o contribuinte contra mudanças interpretativas da própria Administração em relação a fatos já lançados**, mas não o exonera do cumprimento da lei quando a autuação apenas corrige prática equivocada do sujeito passivo.

Dessa forma, o art. 146 do CTN não tem aplicação ao caso, pois:

- Não houve **lançamento anterior sobre a mesma matéria** que tivesse adotado critério diverso;
- Não há ‘mudança de critério jurídico’, mas sim a **aplicação uniforme e contínua da legislação tributária** ao fato gerador ocorrido.

Portanto, a alegação da Impugnante carece de fundamento. O que se verifica é que, ao longo do período fiscalizado, a empresa **deixou de observar a determinação expressa do regulamento**, adotando por conta própria a MVA ajustada em hipóteses em que a lei exigia o uso do preço médio ponderado. Tal

conduta não encontra amparo legal e caracteriza infração tributária passível de lançamento e cobrança, com os acréscimos legais cabíveis ..." (Grifou-se)

Rejeita-se, portanto, a prefacial arguida pela Impugnante.

Da Arguição de “Inexistência de Fato Novo que Autorize a Revisão do Lançamento em Relação às Competências Compreendidas entre junho/2020 e junho/2021. O Parcelamento Realizado”

A Impugnante relata que, dentre as diversas competências que integram o Auto de Infração, constam os meses de junho de 2020 a junho de 2021, complementando, porém, que o ICMS relativo a esses meses foi inclusive calculado pela própria Fiscalização em 2021, sendo parcelado.

Afirma, nessa linha, que houve a revisão de ofício do lançamento anterior, situação apenas autorizada quando constatada a ocorrência de fato novo, a teor do art. 149 do CTN, o que não ocorreu no presente caso, situação que contamina a higidez do aludido lançamento.

Registra que o STJ aprovou tese no Tema Repetitivo nº 387, ao julgar o Recurso Especial no 1.130.545, fixando o convencimento quando à necessidade da constatação de fato novo para autorizar a revisão de ofício de lançamento anterior.

Acrescenta que em 2021 houve o ajuste do recolhimento da empresa, por meio de parcelamento, utilizando como parâmetro cálculo elaborado pela própria Secretaria da Fazenda, sem que fosse feita qualquer alteração em seus documentos fiscais.

Frisa que o relatório fiscal complementar relata a seguinte base documental de análise para a lavratura do lançamento:

‘Constatou-se, **mediante conferência dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital EFD e das notas fiscais eletrônicas, que a autuada** (...)’ (Grifos da Impugnante)

Argumenta, nesse sentido, que, diante da inexistência de ajuste de sua documentação fiscal, é seguro afirmar que a documentação que serviu de base para o novo lançamento não reflete o valor do ICMS efetivamente por ela recolhido, face ao parcelamento efetuado, o que permite a presunção do excesso do crédito lançado.

Finaliza afirmando que essa situação exigiria que o Fisco incorporasse ao seu cálculo, por competência, o valor do ICMS objeto do parcelamento.

Contundo, apesar de seus argumentos, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Como afirmado no tópico anterior, o Fisco esclareceu que a intimação de 2021 não resultou em lançamento de ofício, mas em mero Procedimento Fiscal Auxiliar de Cruzamento Eletrônico de Dados, nos termos do art. 66, inciso III do RPTA, cujo objetivo era a verificar se os contribuintes incluíam corretamente o frete FOB na base de cálculo do ICMS/ST, conforme art. 19, § 2º, inciso III do Anexo XV do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na ocasião, a Impugnante, reconhecendo a falha, regularizou espontaneamente a situação, efetuando o recolhimento complementar e posterior parcelamento.

Nos termos do art. 138 do CTN c/c art. 85, inciso I do RPTA, esse recolhimento caracteriza denúncia espontânea, não se confundindo com o ato administrativo do lançamento de ofício.

Não há que se falar, portanto, em “revisão de lançamento” ou aplicação do art. 149 do CTN, visto que houve apenas a mera formalização do crédito tributário mediante o Termo de Autodenúncia.

Em segundo lugar, o Termo de Cientificação 001/2025 decorreu de ação fiscal exploratória distinta, que constatou outra irregularidade, qual seja, não substituição do preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado das operações internas de venda, nos termos do art. 19, § 11, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (art. 20, § 11, inciso I do Anexo VII do RICMS/23), tratando-se, portanto, de infração diversa daquela verificada em 2021 (que se limitava ao frete FOB).

Portanto, a alegação de revisão de lançamento sem fato novo deve ser afastada, uma vez que não houve revisão, mas sim autuação legítima de infração distinta, devidamente respaldada na legislação vigente à época dos fatos.

Por outro lado, o argumento de que haveria “*excesso do crédito lançado*”, fato que “*exigiria que o Fisco incorporasse ao seu cálculo, por competência, o valor do ICMS objeto do parcelamento*”, **já se encontra superado nos autos**, pois, após a diligência de págs. 176/177, o Fisco retificou o crédito tributário, excluindo os valores recolhidos na denúncia espontânea já mencionada, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 211/212, *in verbis*:

Termo De Reformulação de Lançamento

“... 1. ACATAMENTO PARCIAL DA IMPUGNAÇÃO

Nos termos do art. 145, inciso I, do CTN, procede-se à reformulação do lançamento contido no Auto de Infração em referência, em razão de **acatamento** parcial da impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo.

Após análise dos argumentos e documentos apresentados na Impugnação, bem como o atendimento à diligência solicitada pela assessoria do Conselho de Contribuintes, a Fiscalização entendeu que assiste razão à Impugnante em relação ao seguinte ponto:

1) **Dedução dos valores complementares pagos em razão da denúncia espontânea** nº 05.000325054-01, referente à falta de recolhimento do ICMS-ST incidente sobre o valor do frete na modalidade FOB.

Realizou-se exclusões específicas do crédito tributário relativo aos valores pagos no Termo de

Autodenúncia nº 05.000325054-01 (Anexo 1), abrangidos pelo período de **outubro de 2020 a julho de 2021**. No Anexo 3, consta de forma detalhada as NF relativas a cada CTE utilizado para a cobrança do adicional do ICMS ST sobre o frete FOB, bem como os valores das exclusões realizadas por cada CTE.

[...]

Dessa forma, **os valores pagos pela Contribuinte sobre o frete FOB, referentes a competências abrangidas no presente PTA, devem ser deduzidos do crédito tributário ora exigido ...** (Grifou-se)

Rejeita-se, portanto, os argumentos da Impugnante.

Da Arguição de “Nulidade do Lançamento relativo às Competências Compreendidas no Exercício Financeiro de 2024. ADC nº 49”

A Impugnante expõe que, relativamente ao ano de 2024, o Auto de Infração é composto pelas competências dos meses de fevereiro, março, maio e julho.

Salienta, porém, que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 49, declarou a inconstitucionalidade da incidência do ICMS na simples transferência de bens entre estabelecimentos da mesma empresa, modulando a sua decisão para que ela se aplique a partir do ano de 2024.

Acrescenta que essa decisão já foi inclusive incorporada à legislação do ICMS pela edição da Lei Complementar no 204/23.

Requer, nesses termos, que seja reconhecida a nulidade do lançamento quanto às competências do ano de 2024, determinando o seu ajustamento imediato.

Porém, em que pesem os seus argumentos, verifica-se, uma vez mais, não assistir razão à Impugnante.

A decisão proferida na ADC nº 49 limitou-se a reconhecer a inexistência de fato gerador do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, questão estranha ao presente processo.

Nesse sentido, cabe lembrar que a presente autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no momento das entradas em território mineiro das mercadorias relacionadas nos Capítulos 1, 8, 10, 12 e 21 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo VII do RICMS/23) recebidas em transferências interestaduais de estabelecimento de mesma titularidade, sediado no estado de Santa Catarina, com o qual inexistente Protocolo ou Convênio para a instituição da substituição tributária, uma vez não observada a base de cálculo da substituição tributária estabelecida no art. 19, § 11, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (atual art. 20, § 11, inciso I do Anexo VII do RICMS/23).

Portanto, inexistente no caso presente qualquer exigência referente às transferências de mercadorias, mas apenas do ICMS devido por substituição tributária relativo às operações subsequentes realizadas no âmbito deste Estado.

Ademais, a própria Impugnante recolhe valores a título de substituição tributária, tanto é que a acusação fiscal não se refere à falta de apuração e recolhimento do ICMS/ST, mas sim de recolhimento a menor que o estabelecido na legislação.

Ressalte-se que a apuração das diferenças mensais (valores apurados pelo Fisco *versus* recolhidos pela Impugnante) está demonstrada no Anexo 2 do Auto de Infração.

Além disso, nas próprias notas fiscais emitidas pelo estabelecimento transmissor das mercadorias, sediado em SC, há o destaque do ICMS relativo às transferências, o qual é devidamente abatido no momento da apuração do ICMS/ST devido a este Estado.

A título de complementação, seguem abaixo as considerações do Fisco sobre a matéria, inclusive no tocante ao aditamento da impugnação, que refutam com muita propriedade as alegações da Impugnante, *in verbis*:

Manifestação Fiscal

“Em sua primeira Impugnação, o Sujeito Passivo sustenta a nulidade do lançamento em relação às competências de 2024, com fundamento na decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal na ADC nº 49, que declarou a inconstitucionalidade da incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, modulando seus efeitos a partir daquele exercício. Posteriormente, a Impugnante retorna aos autos sob a alegação de existência de ‘fatos novos’, reiterando seu entendimento quanto à aplicabilidade da ADC 49 ao caso em análise. Para tanto, apresenta a conclusão do julgamento proferido pelo STF nos embargos de declaração no Recurso Extraordinário nº 1.490.708, com repercussão geral reconhecida, oportunidade em que foi fixada tese que afasta a possibilidade de lançamento de ICMS em relação a fatos geradores ocorridos antes de 2024.

Alega, ainda, que, apesar do ‘engenhoso’ raciocínio fiscal, a autuação ‘não sobrevive à mais rara análise’, sob os seguintes fundamentos:

1. Inexistência de convênio ou protocolo entre os Estados de Santa Catarina e Minas Gerais, o que, segundo sustenta, afastaria a premissa de que se trata de mercadorias sujeitas à substituição tributária nos termos de protocolo ou convênio interestadual;
2. A base normativa da autuação, qual seja, a operação interestadual de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, evidenciaria, por si só, a aderência à tese firmada pelo STF;

3. O simples mecanismo de arrecadação adotado – substituição tributária em vez do regime de débito e crédito – seria, por si, insuficiente para afastar a aplicação da tese vinculante fixada na ADC 49.

Por fim, em sua última manifestação, cita mais um parecer da AGE no bojo da ADE nº49, segundo o qual a titularidade da obrigação tributária se confere à pessoa jurídica e não ao seu estabelecimento. Com isso, alega que essa hipótese somente seria afastada se a substituição tributária fosse cobrada na saída da mercadoria do estabelecimento de Minas Gerais, quando então são praticadas operações com outras empresas. Enfatiza novamente a premissa de não haver qualquer cobrança de tributo pelas transferências interestaduais.

Contudo, **as alegações não merecem prosperar.**

Em primeiro lugar, a decisão proferida na ADC nº 49 limitou-se a reconhecer a inexistência de fato gerador do ICMS na operação própria de mera transferência entre estabelecimentos da mesma empresa. Não se discutiu, nem tampouco se afastou, a incidência do ICMS devido por substituição tributária em operações interestaduais com mercadorias destinadas à comercialização em Minas Gerais. O presente lançamento diz respeito à falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST na modalidade de substituição tributária ‘para frente’, relativo às operações subsequentes que ainda ocorreriam no território mineiro, incidentes sobre as entradas em Minas Gerais das mercadorias listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e no Anexo VII do RICMS/23. **Não se trata, portanto, de tributação sobre as operações próprias de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular** situados em outros Estados e o estabelecimento autuado, como erroneamente sugere a Peça de Defesa. Assim, **o objeto do presente lançamento não é alcançado pela decisão proferida na ADC nº 49.** Como consequência de tal decisão, os estabelecimentos remetentes poderiam emitir a nota fiscal de transferência sem o destaque do ICMS relativo à operação própria (ICMS/OP), mas deveriam realizar a retenção do ICMS-ST quando se tratava de mercadorias sujeitas à ST Protocolo/Convênio (de âmbito interestadual).

Da mesma forma, **no caso das mercadorias sujeitas à ST Interna** (apenas em Minas Gerais), para as quais não houve atribuição ao remetente, por Protocolo/Convênio, da responsabilidade pela retenção

e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes, **caberia à Autuada providenciar a apuração e recolhimento desses tributos. Convém ressaltar que cobrança do ICMS ST não tem como fato gerador a operação de transferência interestadual, mas sim as operações subsequentes com as mesmas mercadorias.** Nesse mesmo sentido, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (CC/MG) já firmou entendimento reiterado de que **a decisão do STF na ADC nº 49 não alcança o ICMSST**, como no **Acórdão nº 23.859/24/2ª**, com a seguinte ementa:

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST- BEBIDAS. CONSTATADO QUE A AUTUADA RECOLHEU A MENOR ICMS A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, EM RAZÃO DE UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO MENOR DO QUE A PREVISTA NA LEGISLAÇÃO PARA APURAÇÃO DO IMPOSTO NAS OPERAÇÕES DE ENTRADA DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, RECEBIDAS EM TRANSFERÊNCIA DE ESTABELECIMENTO DE MESMA TITULARIDADE LOCALIZADO NO ESTADO DE SÃO PAULO, NÃO OBEDECENDO AO COMANDO DO ART. 19, § 11, INCISO I, E § 12, DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (VIGENTE ATÉ 30/06/23) E DO ART. 20, § 11, INCISO I, E § 12, DA PARTE 1 DO ANEXO VII DO RICMS/23 (VIGENTE A PARTIR DE 01/07/23). INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS/ST E MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75

Com a modulação dos efeitos da ADC 49 pelo STF (efeitos apenas a partir de 01/01/2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes na data da decisão de mérito), **a legislação mineira passou a prever expressamente a não incidência do ICMS nas transferências** de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. O art. 153 do RICMS/23 dispõe que o imposto não incide sobre a saída de bem ou mercadoria em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular. Essa regra reflete a decisão da Corte Suprema, mas é importante lembrar que ela se aplica apenas ao ICMS próprio; o regime de substituição tributária (ICMS-ST) continua vigente para as operações subsequentes.

[...]

Os arts. 153-A e 153-B disciplinam a forma de operacionalizar essa transferência sem imposto. O art. 153-A regula a não incidência: garante ao remetente o direito de transferir o crédito relativo às operações anteriores, mas limita esse crédito, nas remessas interestaduais, à alíquota interestadual aplicável (inciso I, alínea “a”). Nesses casos, o valor destacado na NF-e não é imposto devido, mas sim o crédito transferido, que deve ser lançado a débito e, para contribuintes substitutos, deduzido do ICMS-ST devido.

O art. 22, § 3º, do Anexo VII deixa claro que esse crédito deve ser abatido do ICMSST e não pode ser apropriado pelo estabelecimento destinatário. Já o art. 153-B permite ao contribuinte optar por equiparar as transferências a operações tributadas para todos os fins, mantendo integralmente os créditos. Essa opção é irretratável por doze meses e se aplica a todas as transferências realizadas no período.

[...]

Examinadas as NF-e de transferência emitidas no período, verifica-se que em todas elas o ICMS foi destacado e, conforme demonstrado na coluna 5 do Anexo 1, devidamente deduzido do ICMS-ST a recolher. Dessa forma, não há ilegalidade nos procedimentos adotados: o valor do ICMS destacado foi utilizado apenas para fins de controle e abatimento do ICMS-ST, nos termos do art. 153-A do RICMS/23 e do art. 22, § 3º, do Anexo VII.

No tocante aos chamados ‘Fatos Novos’, a Impugnante sustenta que a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal na ADC nº 49, complementada pelos Embargos de Declaração julgados no RE nº 1.490.708 (Tema 1.367), impediria o lançamento do ICMS/ST relativo ao período de 2020 a 2023, por se tratar de operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular. Pelas razões já expostas, a tese vinculante da ADC nº 49 limitou-se a declarar inconstitucional a incidência do ICMS próprio prevista no art. 12, I, da LC nº 87/1996, na hipótese de mera transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Não houve, em momento algum, análise, discussão ou extensão aos regimes de substituição tributária, sendo obvio que a modulação de efeitos fixada pelo STF, que manteve a exigência do ICMS até 31/12/2023, refere-se exclusivamente ao ICMS da operação própria, jamais ao ICMS-ST.

Outro equívoco da Impugnante consiste em afirmar que, por inexistir convênio ou protocolo entre SC e MG, não haveria ST. Ocorre que, como já explicado no Relatório Fiscal Complementar, na falta de convênio ou protocolo para adotar o regime substituição tributária nas operações interestaduais com as mercadorias autuadas, destinadas à Minas Gerais, o estabelecimento destinatário mineiro (IE 001733445.00-00) é o responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, nos termos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e art.15 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23.

Em outras palavras, o estabelecimento de Santa Catarina realmente não estava obrigado a reter e recolher o ICMS-ST devido a Minas Gerais, uma vez que **essa responsabilidade é atribuída à filial mineira, ora autuada.** Entretanto, a própria Contribuinte optou por efetuar a retenção e o recolhimento do imposto, ainda que com apuração equivocada da base de cálculo, o que resultou na necessidade de complementação ora exigida neste PTA.

No que se refere à alegada aplicação do **Parecer da Advocacia-Geral do Estado nº 16.688**, de 15 de maio de 2024, o qual versa sobre os reflexos da ADC nº 49 nos procedimentos de transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos do mesmo titular, **não subsiste nenhuma consideração adicional a ser feita.** Todos os fundamentos jurídicos relativos à tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADC nº 49 já foram exaustivamente enfrentados nos autos, **não se aplicando, portanto, ao caso em análise, as orientações constantes do referido Parecer, cuja abrangência e objeto jurídico-normativo não guardam pertinência com a situação específica objeto da presente autuação.**

Dessa forma, não há qualquer nulidade a ser reconhecida ..." (Grifou-se)

Conclui-se, portanto, que inexistente qualquer mácula no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, referente ao período de setembro de 2020 a dezembro de 2024, no momento das entradas em território mineiro das mercadorias relacionadas nos Capítulos 1 (autopeças), 8 (ferramentas), 10 (materiais de construção),

12 (materiais elétricos) e 21 (produtos eletrônicos), recebidas em transferências interestaduais de estabelecimento de mesma titularidade sediado no estado de Santa Catarina, com o qual inexistia Protocolo ou Convênio para a instituição da substituição tributária, uma vez não observada a base de cálculo da substituição tributária estabelecida no art. 19, § 11, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (atual art. 20, § 11, inciso I do Anexo VII do RICMS/23).

Em termos literais e de forma detalhada, a infração foi assim descrita pelo Fisco em seu Relatório Fiscal Complementar:

Relatório Fiscal Complementar

“... 3. DAS IRREGULARIDADES APURADAS:

Constatou-se, mediante conferência dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital EFD e das notas fiscais eletrônicas, que a autuada, no período **de setembro de 2020 a dezembro de 2024**, deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST), no valor original de R\$..., incidente sobre operações de entradas no território mineiro das mercadorias listadas **na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e no Anexo VII do RICMS/23**, abrangendo: Capítulo 1: Autopeças, Capítulo 8: Ferramentas; Capítulo 10: Materiais de Construção, Capítulo 12: Materiais Elétricos e Capítulo 21: Produtos Eletrônicos, em decorrência de utilização de base de cálculo do ICMS-ST em desacordo com a legislação tributária, tendo em vista a não substituição do preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto, apurado com base nas suas respectivas operações internas de venda, **nos termos do inciso I do § 11 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 e do inciso I do §11 do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23.**

Considerando que o estado de SC não celebrou convênio ou protocolo para adotar o regime substituição tributária nas operações interestaduais com as mercadorias autuadas, destinadas à Minas Gerais, **o estabelecimento destinatário mineiro (IE 001733445.00-00) é o responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, nos termos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e art.15 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23.**

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

4. DO TRABALHO EXECUTADO:

A irregularidade foi apurada mediante análise e conferência de documentos fiscais e arquivos

eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco. A empresa **Importadora Mega LTDA**, situada em MG (matriz), no período de setembro de 2020 a dezembro de 2024, recebeu em transferência de estabelecimento de mesma titularidade, filial localizada em Santa Catarina (SC), mercadorias submetidas ao regime de recolhimento por substituição tributária.

A partir da análise das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) emitidas pela unidade remetente, situada no Estado de SC, estabelecimento pertencente à mesma empresa do Autuado, constatou-se que era **consignado valores muito inferiores das mercadorias transferidas quando comparadas ao seu preço médio ponderado** apurado com base nas operações internas de vendas entre contribuintes promovidas pelo estabelecimento destinatário mineiro de mesma titularidade.

Estas diferenças entre o preço médio ponderado (PMP) e o preço praticado pelo remetente (V/U), detalhados no Anexo 2, apresentam uma variação média que vai de um patamar mínimo de 181% a um patamar máximo de 300%, conforme Tabela 1 abaixo:

ANOS	2020	2021	2022	2023	2024
MÉDIA	206%	181%	230%	307%	289%

Tabela 1: Diferenças percentuais entre o preço médio ponderado e o preço praticado pelo remetente das mercadorias.

4.1. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST DEVIDO

A base de cálculo do tributo devido foi apurada substituindo-se o preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado das mercadorias, obtido com base nas operações internas de vendas promovidas pelo estabelecimento Autuado acrescido da MVA original, como preconiza o **inciso I do § 11 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 e do inciso I do §11 do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23**. Para tanto, a fiscalização identificou o **código do produto (CPROD)** de cada item de mercadoria transferida de SC para MG e, com a obtenção da base de cálculo correta do ICMS/ST, calculou o valor do ICMS/ST devido, já abatidos os valores do ICMS destacado nas operações interestaduais, como demonstrado no Anexo 2.

Destaca-se que, nos casos em que não foram promovidas vendas internas no segundo mês anterior àquele em que ocorreu a transferência interestadual, foram consideradas as operações de transferência promovidas no terceiro, no quarto, no quinto ou no sexto mês imediatamente anterior ao mês em que foram promovidas operações de transferência interestadual, de acordo com o **§ 12, I, art. 19 do**

Anexo XV, do RICMS/02 e § 12, I, art. 20 do Anexo VII, do RICMS/23, o que pode ser identificado na coluna denominada **‘MÊS PREÇO MÉDIO’** do Anexo 2.

Em algumas operações específicas, no ano de 2020, por não existir correspondências exatas entre o código da mercadoria transferida e a comercializada no estado de MG, optou-se por utilizar o CEST (Código Especificador da Substituição Tributária) de cada item de mercadoria para o cálculo do PMP.

No Anexo 3, temos a relação dos itens das NF de venda da empresa autuada, que recebeu mercadorias em transferência, sendo a base de dados para o cálculo do médio ponderado, mês a mês, a partir de cada código de produtos ou do CEST. Os valores calculados do PMP estão separados por anos, em abas separadas.

No Anexo 2 – PLANILHA DE APURAÇÃO DO ICMS-ST DEVIDO, podemos observar os seguintes dados:

1	2	3	4	5	6
PREÇO MÉDIO PONDERADO (PMP)	MÊS PREÇO MÉDIO	PMP X QCOM	BC ICMS ST CALCULADA	ICMS ST CALCULADO	DIF.RECOLHER

- Na coluna 1, temos o preço médio ponderado calculado pelo Fisco, obtido dos dados do Anexo 3 (NF de vendas internas). Foram consideradas apenas as operações de vendas internas para contribuintes do imposto (CFOP 5405/5102), bem como as possíveis devoluções e/ou bonificações de mercadoria.
- Na coluna 2, a qual mês se refere o PMP ou o CEST utilizado;
- Na coluna 3, temos o resultado da multiplicação do preço médio ponderado do produto (coluna “1”) pela quantidade de produto vendido na NF-e (coluna QTRIB);
- Na coluna 4 (BC ST calculada) é o resultado da multiplicação da coluna 3 pela coluna da MVA original (sem ajuste);
- Na coluna 5, temos o valor do ICMS ST calculado, obtido através da multiplicação da coluna 4 pela alíquota interna, subtraído o valor do ICMS próprio da nota fiscal.
- Na coluna 6, temos a diferença do imposto a recolher, representado pela subtração do ICMS ST calculado (coluna 5) pelo destacado em NF e já recolhido pelo sujeito passivo.

No Anexo 4 e 5 temos, por amostragem, alguns DANFES das NF-e de transferência interestadual e de vendas internas da empresa mineira Importadora Mega LTDA, respectivamente.

No Anexo 6 temos a relação dos comprovantes de pagamentos do ICMS ST destacado em NF e já recolhido pelo sujeito passivo ..." (Grifou-se)

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Como já afirmado, a base de cálculo da substituição tributária para o caso em tela está fundamentada no art. 19, § 11, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (atual art. 20, § 11, inciso I do Anexo VII do RICMS/23).

RICMS/02

Art. 19. **A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:**

[...]

§ 11. **Na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular,** caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea "a" ou nos itens 1 e 2 da alínea "b" do inciso I do caput, será observado o seguinte:

I - em se tratando de estabelecimento que promova transferência somente para estabelecimentos não varejistas, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será apurada na forma estabelecida no item 3 da alínea "b" do inciso I do caput, **substituindo o preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto apurado com base nas operações internas de vendas entre contribuintes promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado,** consideradas as operações de revenda realizadas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e sem o ajuste da margem de valor agregado de que trata o § 5º; (Grifou-se)

RICMS/23

Art. 20 - **A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:**

[...]

§ 11 - **Na operação interestadual de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular,** caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea "a" ou no item 1 da alínea "b", ambos do inciso I do caput:

I - tratando-se de estabelecimento que promova transferência somente para estabelecimentos não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

varejistas, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será apurada na forma estabelecida no item 2 da alínea "b" do inciso I do caput, **substituindo o preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto apurado com base nas operações internas de vendas entre contribuintes promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado**, consideradas as operações de revenda realizadas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e sem o ajuste da margem de valor agregado de que trata o § 5º;

Para fins de apuração do ICMS/ST devido, foi aplicada a alíquota interna (18%) estabelecida para as respectivas mercadorias sobre a base de cálculo supracitada, deduzindo-se deste montante o valor do ICMS relativo à operação própria do remetente/transmitente, destacado nas respectivas notas fiscais, nos termos estabelecidos no art. 20, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (atual art. 22, inciso I do Anexo VII do RICMS/23).

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

RICMS/23 - Anexo VII

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 22 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição **e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;**

A responsabilidade da Impugnante quanto ao ICMS/ST ora exigido está previsto no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 15 do Anexo VII do RICMS/23), por se tratar de mercadoria submetida à substituição tributária oriunda de unidade da Federação (SC) com a qual inexistente Protocolo ou Convênio para a instituição da substituição tributária.

RICMS/02 - Anexo XV

Vigência até 30/06/23

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, 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.

RICMS/23 - Anexo VII

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 15 - 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 título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

A Impugnante não questionou o mérito propriamente dito, tendo se limitado a arguir um hipotético “vício” na retificação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

Nessa linha, após relatar a diligência determinada pela Assessoria do CC/MG e a própria reformulação levada a efeito pelo Fisco, a Impugnante argumenta que realizou uma conferência do trabalho fiscal, mediante a confrontação dos valores retificados com os originais, concluindo pela existência de vícios nesse trabalho.

Afirma, nesse sentido, ter constatado que nenhuma alteração foi feita nos valores de ICMS e multa de revalidação especificamente nas competências de setembro de 2020 e abril de 2021, tendo as demais competências sido alteradas com redução dos valores de ambas as verbas.

Acrescenta que em nenhuma das competências houve a eliminação dos juros incidentes sobre as aludidas verbas, tendo a redução do lançamento se limitado aos respectivos valores principais.

Sustenta, dessa forma, que o trabalho da Fiscalização encontra-se incompleto, pois não há justificativa para que as duas competências apontadas não tenham sido alteradas e tampouco para que não tenha sido suprimido o valor dos juros em nenhuma das competências.

Requer, nesses termos, que o processo seja retornado à origem, para que o Fisco complemente ou esclareça o trabalho realizado, inclusive quanto ao parecer emitido pela Advocacia Geral do Estado.

Contudo, os argumentos da Impugnante são incondizentes com a realidade dos fatos.

Ressalte-se, nesse sentido, que o Fisco foi bastante claro ao demonstrar que nenhuma alteração foi promovida nos meses de setembro de 2020 e abril de 2021, por não ter havido pagamentos relacionados à denúncia espontânea nesses períodos, o que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pode ser verificado mediante simples análise do próprio Termo de Autodenúncia anexado à Reformulação do Lançamento, conforme *print* abaixo:

 SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS	TERMO DE AUTODENÚNCIA	1 - NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO (GERADO PELO SISTEMA) 0500032505401
---	-----------------------	---

[...]

O valor total do ICMS ST complementar referente aos fretes, conforme consta no termo de intimação fiscal supracitado, é de R\$ 118.632,84.

Abaixo, detalhamento dos valores devidos por mês e ano:

ANO 2019

2019/03 - R\$ 6.169,60 | 2019/04 - R\$ 92,42 | 2019/08 - R\$ 9.136,06 | 2019/09 - R\$ 6.319,47 | 2019/10 - R\$ 3.099,84 | 2019/11 - R\$ 3.062,60

Total de 2019: R\$ 27.879,99

ANO 2020

2020/02 - R\$ 6.042,39 | 2020/03 - R\$ 12.457,58 | 2020/06 - R\$ 9.243,17 | 2020/08 - R\$ 6.173,96 | 2020/10 - R\$ 9.123,22 |
2020/12 - R\$ 12.675,32

Total de 2020 = R\$ 55.715,64

ANO 2021

2021/02 - R\$ 9.655,12 | 2021/03 - R\$ 9.714,06 | 2021/05 - R\$ 9.705,75 | 2021/06 - R\$ 5.962,28

Total de 2021: R\$ 35.037,21

01.069.00x

Com as exclusões promovidas pelo Fisco, contrariamente à afirmação da Impugnante, os juros incidem exclusivamente sobre a parcela remanescente do crédito tributário, evitando-se o *bis in idem*, uma vez que o contribuinte não está sendo onerado com juros sobre valores já quitados na denúncia espontânea, mas apenas sobre a diferença de base de cálculo apurada.

A título de exemplo, seguem abaixo os valores nominais do ICMS originalmente lançado e o retificado, bem como dos juros incidentes sobre os respectivos valores, de acordo com os meses de emissão dos demonstrativos do crédito tributário (antes e após a reformulação efetuada – 11/07/25 e 09/10/25 - págs. 03 e 209), referentes ao mês de outubro de 2020:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**ICMS - MÊS DE REFERÊNCIA: OUTUBRO DE 2020**

VALOR ORIGINAL	JUROS (SELIC ACUMULADA)			COMUNICADO SAIF
	ATÉ O MÊS:	VALOR	TAXA (%)	
199.105,60	julho-25	92.255,55	46,334990	020 DE 01/07/25

VALOR REMANESCENTE	JUROS (SELIC ACUMULADA)			COMUNICADO SAIF
	ATÉ O MÊS	VALOR	TAXA (%)	
189.982,38	out/25	94.981,32	49,994808	029 DE 01/10/25

VALOR EXCLUÍDO 9.123,22

Como se vê, se não tivesse havido a exclusão do valor nominal do ICMS (R\$ 9.123,22) relativo ao mês de outubro de 2020, o valor dos juros acumulados sobre o montante originalmente lançado (R\$ 199.105,60), para pagamento até outubro de 2025, seria de R\$ 99.542,46 ($99.542,46 = 199.105,60 \times 49,9948\%$), e não de R\$ 94.981,32, como consta no último demonstrativo do crédito tributário, impresso em outubro de 2025, após a reformulação do crédito tributário.

Portanto, a diminuição do montante dos juros, relativo ao mês de outubro de 2020, correspondente exatamente à taxa SELIC acumulada (até outubro de 2025) que incidiria sobre a parcela do ICMS excluída ($R\$ 9.123,22 \times 49,994808\% = R\$ 4.561,14$; $R\$ 99.542,46 - R\$ 94.981,32 = 4.561,14$), conclusão que se aplica integralmente à respectiva multa de revalidação, também excluída do crédito tributário.

Ressalte-se que os cálculos acima foram efetuados com utilização dos índices da Taxa SELIC com 6 (seis) casas decimais, cujos dados foram extraídos dos Comunicados SAIF 020, de 01/07/25, e 029, de 01/10/25¹.

Se for de seu interesse, a Impugnante poderá requerer à Repartição Fiscal formadora do processo a demonstração do valor atualizado do crédito tributário, incluindo os juros moratórios, para fins de eventual quitação, após conferência mediante confrontação com as Taxas SELIC divulgadas pela SEF/MG.

Por fim, resta acrescentar que os valores de ICMS (Código: 323-6) excluídos do crédito tributário, bem como das respectivas multas de revalidação (Código: 522-3), estão demonstrados nos anexos que compõem o Termo de Reformulação do Lançamento, conforme print abaixo (pág. 210):

¹ Disponíveis em:

https://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/comunicados/2025/csaif_020_2025.html

https://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/comunicados/2025/csaif_029_2025.html

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Demonstrativo de Crédito Extinto			
Código Ocorrência	Código Receita	Data de Referência	Valor Extinto
01.069.002	323-6	31/10/2020	R\$ 9.123,22
01.069.002	323-6	31/01/2021	R\$ 12.675,33
01.069.002	323-6	31/03/2021	R\$ 19.369,17
01.069.002	323-6	31/05/2021	R\$ 9.705,74
01.069.002	323-6	31/07/2021	R\$ 5.962,28
01.069.002	522-3	31/10/2020	R\$ 4.561,61
01.069.002	522-3	31/01/2021	R\$ 6.337,66
01.069.002	522-3	31/03/2021	R\$ 9.684,65
01.069.002	522-3	31/05/2021	R\$ 4.852,87
01.069.002	522-3	31/07/2021	R\$ 2.981,14
Total			R\$ 85.253,67

Inexiste, portanto, qualquer vício na Reformulação do Lançamento, como tenta fazer crer a Impugnante.

Com relação ao Parecer da AGE, relativo à ADC nº 49, anexado aos autos pela Impugnante (págs. 234/242), cabe destacar que tal tema já foi objeto de análise nos tópicos relativos às preliminares arguidas.

Na oportunidade, foi salientado que a presente autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no momento das entradas em território mineiro das mercadorias relacionadas nos Capítulos 1, 8, 10, 12 e 21 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo VII do RICMS/23), recebidas em transferências interestaduais de estabelecimento de mesma titularidade, sediado no estado de Santa Catarina, com o qual inexiste Protocolo ou Convênio para a instituição da substituição tributária, uma vez não observada a base de cálculo da substituição tributária estabelecida no art. 19, § 11, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (atual art. 20, § 11, inciso I do Anexo VII do RICMS/23).

Portanto, inexiste no caso presente qualquer exigência referente às transferências de mercadorias, mas apenas do ICMS devido por substituição tributária relativo às operações subsequentes realizadas no âmbito deste Estado.

Assim, como já ressaltado, “o **Parecer da Advocacia-Geral do Estado nº 16.688, de 15 de maio de 2024, o qual versa sobre os reflexos da ADC nº 49 nos procedimentos de transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos do mesmo titular, não subsiste nenhuma consideração adicional a ser feita. Todos os fundamentos jurídicos relativos à tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADC nº 49 já foram exaustivamente enfrentados nos autos, não se aplicando, portanto, ao caso em análise, as orientações constantes do referido Parecer, cuja abrangência e objeto jurídico-normativo não guardam pertinência com a situação específica objeto da presente autuação**”.

É absolutamente equivocado o argumento da Impugnante, lastreado na decisão relativa à ADC nº 49 (premissa da unicidade da pessoa jurídica), no sentido de que “o raciocínio do Auditor Fiscal amparou-se na substituição tributária para justificar a imposição de obrigação tributária ao estabelecimento da Impugnante situado em Santa Catarina, em relação às operações de revenda praticadas pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento situado em Minas Gerais, tendo essa abordagem resultado em ser conferida à Impugnante a condição de substituta tributária de si mesma”.

Como já destacado, no caso dos autos, o imposto devido por substituição tributária refere-se às operações subsequentes com as mercadorias recebidas em transferências, destinadas à comercialização, nos termos do art. 12-A do Anexo XV do RICMS/02 (art. 12 do Anexo VII do RICMS/23), isto é, o ICMS/ST exigido da Impugnante, com fulcro no art. 14 do mesmo Anexo (art. 15 do Anexo VII do RICMS/23), refere-se a fatos geradores presumidos futuros, que serão realizados por terceiros em território mineiro.

RICMS/02 – Anexo XV

Art. 12-A. As mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes são todas as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste anexo, nos termos do Convênio ICMS 142, de 14 de dezembro de 2018.

[...]

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

RICMS/23 – Anexo VII

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 12 – O regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes aplica-se às mercadorias relacionadas na Parte 2 deste anexo, ressalvadas as hipóteses de inaplicabilidade previstas na referida Parte.

Parágrafo único – O regime de substituição tributária alcança somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas.

[...]

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 15 – 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 título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente. (Grifou-se)

Os dispositivos acima são absolutamente claros ao estabelecer que, tratando-se de alienante/remetente sediado em outra UF com a qual Minas Gerais não possua Protocolo ou Convênio para fins de instituição da substituição tributária, como é o caso dos autos, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST devido a este Estado cabe ao estabelecimento destinatário mineiro, inclusive o varejista, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, independentemente de se tratar ou não de transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade.

A própria Impugnante acaba por reconhecer a correção do feito fiscal, ao afirmar, em sua peça aditada (fl. 231), que o procedimento seria adequado “*se a substituição tributária fosse cobrada na saída da mercadoria do estabelecimento de Minas Gerais, quando então são praticadas operações com outras empresas*”, devendo-se destacar que não se deve confundir o momento/prazo para recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, estabelecido na legislação, com a substituição tributária propriamente dita.

Os contribuintes legalmente eleitos como substitutos tributários efetuam a retenção do imposto devido por substituição tributária no momento das saídas de mercadorias de seus estabelecimentos, porém, não é este o caso da Impugnante, para a qual a legislação estabeleceu a responsabilidade pela apuração e recolhimento do imposto devido a este Estado, no momento da entrada das mercadorias em território mineiro, nos termos dos dispositivos supracitados.

Se a Impugnante deseja ser legalmente eleita como substituta tributária, deve pleitear tal atribuição à Superintendência de Tributação (SUTRI), observada a legislação que rege a matéria, especialmente o art. 9º do Anexo XV do RICMS/02 (atual art. 8º do Anexo VII do RICMS/23).

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 9º O recolhimento do imposto devido pelo alienante ou remetente da mercadoria poderá ser efetuado pelo destinatário situado neste Estado, na condição de sujeito passivo por substituição, nas hipóteses previstas neste Regulamento ou mediante regime especial concedido pela Superintendência de Tributação - SUTRI. (Grifou-se)

RICMS/23 - Anexo VII

Art. 8º - O recolhimento do imposto devido pelo alienante ou remetente da mercadoria poderá ser efetuado pelo destinatário situado neste Estado, na condição de sujeito passivo por substituição, nas hipóteses previstas neste regulamento ou mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação. (Grifou-se)

Esclareça-se que todas as mercadorias para as quais o Fisco exige o ICMS/ST estão efetivamente sujeitas à substituição tributária, nos termos do Convênio

ICMS nº 142/18, uma vez que listadas nos Capítulos 1, 8, 10, 12 e 21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (atual Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23), fato, aliás, em momento algum questionado pela Impugnante.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação estabelecida no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Arguição de “Limite de 20% para Aplicação de Multa de Mora”

A Impugnante pretende a limitação da multa de revalidação a 20% do valor do tributo, invocando a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE nº 882.461/SC (Tema 816), que fixou teto para as multas moratórias, e no Parecer AGE nº 14.815/2007, “no qual se reconheceu ser a multa de revalidação uma modalidade de multa moratória”.

No entanto, a pretensão da Impugnante não encontra amparo na legislação vigente.

É importante destacar que a multa de mora aplicável ao pagamento espontâneo, porém extemporâneo, do ICMS tem como limite máximo o percentual de 12% (doze por cento) do valor do tributo devido, conforme art. 56, inciso I, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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

I - **havendo espontaneidade** no recolhimento do principal e dos acessórios antes da inscrição em dívida ativa, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa de mora será de:

a) 0,15% (zero vírgula quinze por cento) do valor do imposto, por dia de atraso, até o trigésimo dia;

b) 9% (nove por cento) do valor do imposto do trigésimo primeiro ao sexagésimo dia de atraso;

c) **12% (doze por cento) do valor do imposto após o sexagésimo dia de atraso.** (Grifou-se)

No entanto, no caso dos autos, foi necessária ação fiscal para apuração e formalização do valor do tributo não recolhido aos cofres públicos.

Neste caso, o inciso II do mesmo dispositivo acima é taxativo ao impor multa em valor equivalente a 50% (cinquenta por cento) do valor do tributo devido, caracterizada como multa indenizatória pelo descumprimento de obrigação principal.

Lei nº 6.763/75

Art. 56. ...

[...]

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. (Grifou-se)

Trata-se, portanto, de penalidade que atende ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente prevista na Lei nº 6.763/75.

Ademais, não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “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”.

Alegação quanto à “Indevida Incidência de Juros sobre a Multa

A Impugnante alega que o Auto de Infração indica apenas o fundamento legal referente à aplicação da multa, sendo omissa quanto à cobrança de juros, inclusive quanto à sua incidência sobre a multa.

Requer, nesses termos, a exclusão da cobrança de juros sobre a multa.

É improcedente, porém, tal alegação, pois no campo próprio do Auto de Infração, mais precisamente na parte que informa o **crédito tributário originalmente formalizado**, consta a seguinte informação: “**valor calculado com multas e respectivos juros reduzidos para pagamento nos 10 (dez) primeiros dias do recebimento do AI, desde que o término desse prazo ocorra dentro do mês de sua emissão. A partir do mês subsequente, os juros de mora serão recalculados até o efetivo pagamento ou parcelamento, nos termos da Resolução nº 2.880/97**”.

Por outro lado, a Resolução nº 2.880/97, editada com fulcro nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, nos seguintes termos:

RESOLUÇÃO 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.

[...]

§ 3º A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, **mediante Comunicado da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais**, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais.

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). (Grifou-se)

Vê-se, pois, que os juros de mora cobrados pelo Estado, equivalentes à Taxa SELIC, incidem, por determinação legal, tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multas.

A ressalva contida no inciso II do art. 2º da referida resolução aplica-se exclusivamente à multa isolada (inexistente no presente processo), pois sobre esta os juros incidem somente a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração.

Rejeita-se, portanto, a arguição dos Impugnantes, pois os juros exigidos estão devidamente respaldados na Lei nº 6.763/75 c/c Resolução nº 2.880/97.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 211/212, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Fabiano Ferreira Costa. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Shirley Alexandra Ferreira (Revisora), Gislana da Silva Carlos e Leonardo Augusto Rodrigues Borges.

Sala das Sessões, 18 de junho de 2026.

Mellissa Freitas Ribeiro
Presidente / Relatora