

Acórdão: 24.120/26/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004490666-63
Impugnação: 40.010160152-66
Impugnante: Estilo Pisos e Revestimentos Ltda
IE: 002388950.00-64
Proc. S. Passivo: Samara Lopes Pereira
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – INTERNA. Constatada a aquisição de mercadorias sujeita à substituição tributária interna, de contribuintes estabelecidos em outras unidades da Federação, sem o recolhimento do imposto devido no momento da entrada no território mineiro. Reformulação do Lançamento efetuada pela Fiscalização. Infração caracterizada nos termos dos arts. 14 e 46, inciso II, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e arts. 15 e 24, inciso II, ambos da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23. Corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS a título de Substituição Tributária (ICMS/ST), em operação interestadual, no período de 01/11/20 a 30/06/24, devido no momento da entrada das mercadorias da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23) no território mineiro, em desacordo com o previsto nos arts. 14 e 46, inciso II, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e arts. 15 e 24, inciso II, ambos da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23.

Exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às págs. 31/43, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argui inconstitucionalidade da exigência, ao argumento de que a cobrança afronta a sistemática da substituição tributária progressiva e os princípios da proporcionalidade e da vedação ao excesso;

- acrescenta que *"a dimensão pecuniária imposta no momento da antecipação deve ser proporcional à dimensão final"*;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita a Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI nº 1.851 para defender a definitividade do fato gerador presumido;

- suscita legalidade da atribuição de responsabilidade tributária à adquirente (substituída);

- assevera que nos termos do art. 128 do Código Tributário Nacional - CTN e de jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ em julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 931.727/RS), *"inexiste relação jurídica entre o substituído e o Estado", devendo o Fisco buscar a diferença junto ao substituto tributário (remetente), sob pena de violação à Lei Complementar nº 87/96"*;

- entende que a Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) possui caráter confiscatório:

- aponta divergência fática entre o período descrito no relatório fiscal e o período efetivamente lançado no demonstrativo de crédito tributário;

- requer o cancelamento do crédito tributário por suposta inconstitucionalidade e ilegalidade na atribuição de responsabilidade tributária ao destinatário ou subsidiariamente, a exclusão dos períodos supostamente lançados indevidamente e a redução da Multa de Revalidação a 20% (vinte por cento), conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – STF consolidada no Tema nº 487, bem como ao princípio da vedação ao confisco.

Da Reformulação do Lançamento

A Fiscalização emite o Termo de Reformulação do Lançamento para ajustar o termo inicial do período para “01/11/2020”, alinhando o texto do ato administrativo à apuração fática que o fundamentou, conforme excerto a seguir transcrito:

Termo de Reformulação

“Nos termos dos arts. 145, inciso III e 149, inciso IX ambos do CTN, procede-se à reformulação do lançamento contido no Auto de Infração em referência, para promover, de ofício, à seguinte explicação: Procedem-se às seguintes retificações, por erro de digitação, no Auto de Infração nº 01.004490666.63:

1. Na seção Relatório (página 1 de 4) do Auto de Infração: onde se lê:

“Constatou-se que no período de 01/11/2022 a 30/06/2024, a Autuada deixou de recolher...”

Leia-se: “Constatou-se que no período de 01/11/2020 a 30/06/2024, a Autuada deixou de recolher...”

2. No Relatório Fiscal Complementar (página 1 de 14): onde se lê:

“Constatou-se que no período de 01/11/2022 a 30/06/2024, a Autuada deixou de recolher...”

Leia-se: “Constatou-se que no período de 01/11/2020 a 30/06/2024, a Autuada deixou de recolher...” (Grifou-se).

A Autuada efetiva a ciência relativa ao documento Termo de Reformulação em 10/10/25, conforme documento de págs. 47.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta às págs. 49/59, refutando as alegações da Defesa e pugnando pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS a título de Substituição Tributária (ICMS/ST), em operação interestadual, no período de 01/11/20 a 30/06/24, devido no momento da entrada das mercadorias da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23) no território mineiro, em desacordo com o previsto nos arts. 14 e 46, inciso II, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e arts. 15 e 24, inciso II, ambos da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23.

Exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Cumpra registrar que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido por Substituição Tributária (ST), na entrada dos produtos em operação interestadual, conforme notas fiscais listadas na planilha de págs. 21 (Anexo I do e-PTA).

Na Planilha 3 do Anexo I, estão registrados os recolhimentos efetuados pela Autuada no período analisado referente ao ICMS/ST.

Assim, os valores efetivamente pagos foram aproveitados, sendo lançada na autuação apenas a diferença entre o valor calculado pela Fiscalização e o valor recolhido. Ressalte-se que as notas fiscais cujo recolhimento foi efetuado corretamente, em valor integral e conforme o apurado pela Fiscalização não integram a base de cálculo do Auto de Infração.

O regime de substituição tributária possui amparo direto no art. 150, § 7º da Constituição da República de 1988 - CR/88, que autoriza a cobrança antecipada do imposto sobre fatos geradores presumidos. Confira-se:

CR/88

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

(...)

Carece de fundamento legal a tese de inexistência de vínculo jurídico entre o destinatário e o remetente.

A responsabilidade tributária da Impugnante, no caso em tela, não decorre de uma transferência de obrigação mal sucedida pelo remetente, mas sim de uma atribuição direta e expressa da legislação, em virtude da inexistência de Acordo ou Protocolo com os Estados de origem.

Conforme destaca a Fiscalização, a atribuição de responsabilidade encontra amparo na Lei Complementar Federal nº 87/96 (art. 6º, § 1º) e na Lei nº 6.763/75 (art. 22).

Lei Complementar nº 87/96

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

Lei nº 6.763/75

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

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

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

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo imobilizado, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

IV - prestador do serviço de transporte ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria ou de outro prestador de serviço;

V - depositante da mercadoria, em operações anteriores ou subseqüentes, ficar sob a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsabilidade do depositário a qualquer título.

(...)

Pertinente registrar, que tais dispositivos foram disciplinados conforme art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 15 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23 que são taxativos ao estabelecer que o contribuinte mineiro é responsável pela apuração e recolhimento do imposto na entrada em território mineiro quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante. Examine-se:

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

(...)

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;

(...)

RICMS/23 - Anexo VII

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.

(...)

Art. 24 - 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. 15 e 16 desta parte;

(...)

A Impugnante invoca o REsp nº 931.727/RS (STJ), que trata da não inclusão de frete na base de cálculo pelo substituto, para tentar afastar sua responsabilidade.

Contudo, tal precedente não se aplica ao caso em epígrafe.

Naquele julgado, discutiu-se a complementação de um imposto que já havia sido retido (embora a menor) por um remetente que era o responsável legal.

No Auto de Infração em exame, a situação é distinta: trata-se de operações interestaduais sem convênio/protocolo, onde o remetente não detinha a condição de substituto tributário.

Neste cenário, a legislação mineira (art. 14 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 15 do Anexo VII do RICMS/23) atribui a responsabilidade integral e originária ao destinatário.

Não se trata de “cobrar do substituído um erro do substituto”, mas sim de cobrar do único responsável legal definido em lei (o destinatário) que se omitiu em seu dever de recolher o imposto na entrada do Estado.

Uma vez que as operações autuadas se originaram de unidades da Federação sem Protocolo firmado com Minas Gerais, a obrigação de antecipação do imposto recaiu integralmente sobre a Impugnante.

Portanto, ao promover a entrada dessas mercadorias sem o devido recolhimento, a Autuada figurou como o único Sujeito Passivo da relação tributária, validando o lançamento.

A atribuição de responsabilidade ao destinatário respeita estritamente o art. 128 do Código Tributário Nacional (CTN), que exige previsão legal expressa para a transferência de responsabilidade.

Tal previsão existe na Constituição da República de 1988 – CR/88 (art. 150, § 7º), na Lei Complementar (LC) - Lei Kandir (arts. 6º e 10º) e na Lei Ordinária Estadual (Lei nº 6.763/75).

O art. 1º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e o art. 1º do Anexo VII do RICMS/23 apenas regulamentam essas disposições. Não há inovação ilegal ou violação à reserva de lei complementar, pois a LC nº 87/96 já fornece o arcabouço jurídico necessário, autorizando os Estados a instituírem a substituição tributária e definirem os responsáveis. A autuação é, portanto, ato vinculado e estritamente legal.

Dessa forma, descabível o argumento de ilegalidade da responsabilidade do sujeito passivo.

No que tange à alegação de divergência entre o período descrito no relatório inicial e o período efetivamente apurado no demonstrativo, em sede de revisão fiscal, procedeu-se à reformulação do crédito tributário. O lançamento foi retificado para sanar a inconsistência apontada, ajustando-se os valores e delimitando os períodos para que reflitam com exatidão a infração cometida.

Ressalte-se, contudo, que tal correção não invalidou a autuação, nem o mérito da exigência fiscal. Sanado o erro de digitação, a infração por falta de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhimento do ICMS-ST permanece caracterizada e fundamentada nos dispositivos legais supracitados.

A retificação demonstra o exercício da autotutela pela Administração Tributária, sem prejuízo da manutenção da cobrança sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos e não pagos.

Dessa forma, não cabe a exclusão dos períodos autuados no Auto de Infração.

Quanto à Multa de Revalidação Simples de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, essa foi exigida conforme o art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, caso em que o destinatário da mercadoria é o responsável pela apuração e recolhimento do ICMS/ST, tendo em vista que a responsabilidade não foi atribuída ao remetente, devido ao fato de o Estado do remetente não ser participante de protocolo e pelo fato de a mercadoria estar no âmbito de aplicação interno. Veja-se o dispositivo mencionado.

Lei nº 6.763/75

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

(...).

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

(...)

A alegação de caráter confiscatório da penalidade, amparada no Tema 487 do STF, parte de premissa equivocada. O referido precedente limita a 20% (vinte por cento) as multas isoladas (decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias).

No caso em exame, trata-se de multa de revalidação, penalidade de caráter punitivo aplicada em virtude da falta de recolhimento do tributo (ICMS-ST), apurada mediante ação fiscal.

O percentual de 50% (cinquenta por cento) está em perfeita consonância com a jurisprudência vinculante do Supremo Tribunal Federal. Ao julgar o Recurso Extraordinário (RE) nº 736.090 (Tema nº 863 da Repercussão Geral), a Corte Suprema firmou a tese de que a multa punitiva é constitucional desde que não ultrapasse o patamar de 100% (cem por cento) do valor do tributo.

A Lei mineira fixa a penalidade em 50% — metade do teto constitucional validado pelo STF. A exigência, portanto, está de acordo com a lei e a jurisprudência.

Importante registrar, por fim, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, 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*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei n° 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2° do art. 146;

(...)

Assim, observada a reformulação do lançamento às págs. 44/45, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento reformulado às págs. 44/45. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 11 de fevereiro de 2026.

Juliana de Mesquita Penha
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente