

Acórdão: 24.167/26/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004483393-64
Impugnação: 40.010160186-48
Impugnante: Desconto Magazine Comércio Eletrônico Ltda
CNPJ: 43.972339/0001-62
Proc. S. Passivo: Michel Dines
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. Constatada a falta de recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (DIFAL), incidente em operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto estabelecidos no estado de Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do art. 5º, § 1º, item 11, da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, todos da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02 e art. 178, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/23. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de destaque e de recolhimento do ICMS, no período de junho de 2022 a dezembro de 2024, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (ICMS-DIFAL), incidente em operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais.

Exige-se o ICMS-DIFAL, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da mesma Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02 e art. 178, inciso VI, alínea “f” do RICMS/23.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 18/46, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 64/82.

DECISÃO

Das Preliminares

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante argui a nulidade do lançamento por ausência de amparo legal ou descrição formal prevista em lei complementar estadual que possa trazer legalidade à cobrança pretendida do ICMS/DIFAL.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

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

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

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

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Pedido de Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de págs. 45/46 com o fito de *apurar todas as notas fiscais emitidas pela impugnante no período de junho de 2022 a dezembro de 2024, relativas às vendas de mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS sediados no Estado de Minas Gerais, sem efetuar o destaque e recolhimento do ICMS DIFAL EC 87/15, apontando-se o valor do ICMS devido e das correspondentes penalidades, se for o caso, tendo em vista a divergência entre o levantamento fiscal efetuado pelo auditor responsável pelo lançamento e a apuração efetuada pela empresa contribuinte.*

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispendo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja,

somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) abordando a questão:

AGRAVO DE INSTRUMENTO-Cv 1.0024.14.076459-8/001

“EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA.”

Em decisão mais recente, o TJMG reitera esse entendimento.

AGRAVO DE INSTRUMENTO-Cv 1.0000.25.262478-8/001

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO - CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO- ALEGAÇÃO DE JUROS E ENCARGOS ABUSIVOS - PRELIMINAR SUSCITADA PELO SEGUNDO VOGAL - NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO - REJEIÇÃO - APLICAÇÃO DA TAXATIVIDADE MITIGADA - TEMA 988, STJ - **PROVA PERICIAL CONTÁBIL – DESNECESSIDADE** - CERCEAMENTO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA.

(...)

III. A PERÍCIA CONTÁBIL É DESNECESSÁRIA QUANDO A ANÁLISE DAS CLÁUSULAS CONTRATUAIS É SUFICIENTE PARA O JULGAMENTO DA CONTROVÉRSIA REFERENTE À EXISTÊNCIA OU NÃO DE JUROS ENCARGOS ABUSIVOS ALEGADAMENTE EXECUTADOS PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, NÃO HAVENDO SE FALAR EM CERCEAMENTO DE DEFESA.

DATA DE JULGAMENTO: 18/12/25 - DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 19/12/25

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

RPTA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de destaque e de recolhimento do ICMS, no período de junho de 2022 a dezembro de 2024, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (ICMS/DIFAL), incidente em operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais.

Exige-se o ICMS/DIFAL, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, da mesma Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02 e art. 178, inciso VI, alínea “f” do RICMS/23.

A matéria decorre do comando constitucional expresso nos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da CF/88, com as inovações veiculadas pela Emenda Constitucional (EC) nº 87/15.

Com efeito, esse dispositivo constitucional prevê que caberá ao estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, inclusive nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, não contribuinte do imposto.

Confira-se:

CF/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

(...)

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;

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

Diante disso, os estados e o Distrito Federal editaram o Convênio ICMS nº 93/15, posteriormente alterado pelo Convênio ICMS nº 152/15, no sentido de uniformizar os procedimentos a serem observados nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS.

No âmbito da legislação tributária do estado de Minas Gerais, a referida Emenda Constitucional implicou alterações na Lei nº 6.763/75, consoante o disposto no art. 5º, § 1º, item 11 e no art. 13, § 1º - C da citada lei, a seguir transcrito:

Lei nº 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

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

(...)

Art. 13 A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º- C - Nas hipóteses dos itens 11 e 12 do § 1º do art. 5º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação, obtida por meio da inclusão do valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria ou serviço.

O Regulamento do ICMS (RICMS/02), em seus arts. 1º, inciso XII e 43, § 8º, inciso II, e o Regulamento do ICMS (RICMS/23), em seus art. 3º, inciso V e art. 12, inciso VIII, alíneas “a”, “b”, “c” e “d”, cuidaram de adensar tais comandos legais, fazendo-o nos seguintes termos:

RICMS/02

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

XII - a operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;

(...)

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 8º Para cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida a este Estado, será observado o seguinte:

(...)

II - nas hipóteses dos incisos XII e XIII do caput do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento, ao valor da operação ou prestação será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria ou serviço;

b) sobre o valor obtido na forma da alínea “a”, será aplicada a alíquota interestadual;

c) sobre o valor obtido na forma da alínea “a”, será aplicada a alíquota interna estabelecida

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para a operação ou prestação a consumidor final neste Estado;

d) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre os valores obtidos na forma das alíneas "c" e "b".

RICMS/23

Art. 3º - A incidência do ICMS sobre as operações relativas à circulação de mercadorias alcança também:

(...)

V - a operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;

(...)

Art. 12º - Salvo disposição diversa prevista neste regulamento, a base de cálculo do ICMS é:

(...)

VIII - na operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, a que se refere o inciso V do art. 3º deste regulamento, o valor da operação, observado o seguinte:

a) para fins do disposto no art. 18 deste regulamento, no valor da operação será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

b) sobre o valor obtido na forma da alínea "a", será aplicada a alíquota interestadual;

c) sobre o valor obtido na forma da alínea "a", será aplicada a alíquota interna estabelecida para a operação a consumidor final neste Estado;

d) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre os valores obtidos na forma das alíneas "c" e "b";

Quanto à responsabilidade pelo recolhimento do diferencial de alíquota na hipótese ora em análise, a definição adveio de preceito Constitucional, conforme anteriormente transcrito, e consta também da Lei nº 6.763/75, em seu art. 14, § 3º, inciso II, bem como do RICMS/02, art. 55, § 6º e RICMS/23, art. 23 e art. 24, inciso XVII, que assim dispõem:

Lei nº 6.763/75

Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

(...)

§ 3º Nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado neste Estado, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, são contribuintes do imposto:

(...)

II - em se tratando de operação ou prestação de serviço destinada a não contribuinte do imposto, o remetente da mercadoria ou bem ou o prestador do serviço.

RICMS/02

Art. 55. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

(...)

§ 6º Nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens ou serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado neste Estado, relativamente ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, são contribuintes do imposto:

I - em se tratando de operação destinada a contribuinte do imposto situado neste Estado, o destinatário da mercadoria ou bem, inclusive a pessoa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte;

II - em se tratando de prestação de serviço destinada a contribuinte do imposto situado neste Estado, o destinatário do serviço, exceto a pessoa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte;

III - em se tratando de operação ou prestação de serviço destinada a não contribuinte do imposto, o remetente da mercadoria ou bem ou o prestador do serviço, exceto a pessoa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte estabelecida em outra unidade da Federação.

(Grifou-se)

RICMS/23

Art. 23 - Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 24 - Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

(...)

VIII - o remetente da mercadoria ou bem, exceto microempresa ou empresa de pequeno porte estabelecida em outra unidade da Federação, na operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, na hipótese do inciso V do art. 3º deste regulamento;

Consoante se depreende das normas supratranscritas, resulta evidente o intuito de promover a repartição da arrecadação tributária incidente nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS.

Assim, tal como sempre ocorreu nas transações interestaduais envolvendo contribuintes do imposto, aprovou ao legislador determinar também a repartição, entre os estados de origem e de destino, da receita tributária relativa às operações e prestações cujo destinatário/tomador caracterize-se como não contribuinte do ICMS.

Vale destacar que, apesar de a proposta que veio a resultar na Emenda Constitucional nº 87/15 ter ficado conhecida como “PEC do Comércio Eletrônico”, enquadram-se no campo de aplicação dessa regra constitucional tanto as operações interestaduais firmadas no âmbito do chamado comércio eletrônico, como também as aquisições interestaduais efetuadas por entidades governamentais, por empresas prestadoras de serviços tributadas por meio do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN (v.g., empresas de construção civil, hospitais etc.), bem como por pessoas físicas; enfim, por qualquer destinatário que não se caracterize como contribuinte do ICMS.

É importante mencionar que a cobrança do ICMS/DIFAL incidente em operações interestaduais com mercadorias destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto foi levada à apreciação do judiciário, em especial pela defesa da tese de inexistência de norma complementar infraconstitucional capaz de delinear os balizadores para a exigência do tributo.

A controvérsia verificada ensejou ampla discussão jurisdicional, a qual passa-se, em seguida, a contextualizar.

A Lei Complementar nº 190/22 regularizou o ICMS/DIFAL em âmbito nacional, atendendo à exigência do STF, para operacionalizar a Emenda Constitucional nº 87/15 foi publicada em 05/01/22.

O Estado de Minas Gerais já possuía legislação Estadual prévia, Lei nº 21.781/15, cuja eficácia estava suspensa até a edição da citada Lei Complementar Federal, o que de fato se concretizou, dando, portanto, poder normativo à Lei Estadual. A saber:

TRIBUNAL PLENO - SESSÃO VIRTUAL (22/10/25)

DECISÃO: O TRIBUNAL, POR MAIORIA, APRECIANDO O TEMA 1.266 DA REPERCUSSÃO GERAL, DEU PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO A FIM DE CONSIDERAR VÁLIDA A COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS E SERVIÇOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO **A PARTIR DE 04 DE ABRIL DE 2022**, CONFORME ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR 190/2022, **RECONHECENDO-SE A CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS ESTADUAIS E DISTRITAIS QUE REGULAMENTARAM A COBRANÇA DO DIFAL EDITADAS APÓS A EC 87/2015 E ANTES DA REFERIDA LEI COMPLEMENTAR, PRODUZINDO SEUS EFEITOS A PARTIR DA VIGÊNCIA DESTA NAQUILO QUE FOR COMPATÍVEL**, VENCIDOS OS MINISTROS EDSON FACHIN (PRESIDENTE) E CÂRMEN LÚCIA, QUE NEGAVAM PROVIMENTO AO RECURSO. NA SEQUÊNCIA, POR MAIORIA, FIXOU A SEGUINTE TESE: “I - É CONSTITUCIONAL O ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR 190/2022, O QUAL ESTABELECE VACATIO LEGIS NO PRAZO CORRESPONDENTE À ANTERIORIDADE NONAGESIMAL PREVISTA NO ART. 150, III, ‘C’, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. II - AS LEIS ESTADUAIS EDITADAS APÓS A EC 87/2015 E ANTES DA ENTRADA EM VIGOR DA LEI COMPLEMENTAR 190/2022, COM O PROPÓSITO DE INSTITUIR A COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS – DIFAL NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES QUE DESTINEM BENS E SERVIÇOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO, SÃO VÁLIDAS, MAS PRODUZEM EFEITOS SOMENTE A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LC 190/2022. III- CONTRIBUINTES QUE AJUIZARAM AÇÃO JUDICIAL (MODULAÇÃO DOS EFEITOS) - EXCLUSIVAMENTE QUANTO AO EXERCÍCIO DE 2022, NÃO SE ADMITE A EXIGÊNCIA DO DIFAL EM RELAÇÃO AOS CONTRIBUINTES QUE TENHAM AJUIZADO AÇÃO JUDICIAL QUESTIONANDO A COBRANÇA ATÉ A DATA DE JULGAMENTO DA ADI 7066 (29/11/2023), E TENHAM DEIXADO DE RECOLHER O TRIBUTO NAQUELE EXERCÍCIO”. FICARAM PARCIALMENTE VENCIDOS O MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES (RELATOR), APENAS QUANTO AO ITEM III DA TESE, E OS MINISTROS EDSON FACHIN E CÂRMEN LÚCIA, APENAS QUANTO AOS ITENS I E II DA TESE. REDIGIRÁ O ACÓRDÃO O MINISTRO RELATOR. NESTA ASSENTADA, O MINISTRO NUNES MARQUES REAJUSTOU SEU VOTO PARA ACOMPANHAR A RESSALVA CONSTANTE DO VOTO DO MINISTRO FLÁVIO DINO. PLENÁRIO, SESSÃO VIRTUAL EXTRAORDINÁRIA DE 17.10.2025 (11H00) A 21.10.2025 (23H59). (DESTACOU-SE)

Portanto, contrariamente ao que alega a Impugnante, de que somente a partir de 2023 poderia ser cobrado o ICMS/DIFAL, verifica-se o julgamento do STF 24.167/26/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

confirmando a legalidade a partir de 04/04/22 e reconhecendo a constitucionalidade das leis estaduais e distritais publicadas antes da Lei Complementar nº 190/22 e após a EC nº 87/15, como se deu em Minas Gerais.

A afirmação da Impugnante de que existe ausência de correspondência entre o fato narrado e a fundamentação legal por não existir lei complementar estadual para cobrança do ICMS/DIFAL - EC nº 87/15 não deve prosperar em face do julgamento do STF no que se refere à legalidade da lei estadual que estava suspensa até a edição de lei complementar federal.

O “*vacatio legis*”, ou seja, a vacância da lei correspondente à anterioridade nonagesimal que deve ser respeitada por determinação Constitucional para entrada da Lei Complementar nº 190/22, foi observado e não abrange o período levantado no presente Auto de Infração.

A Impugnante cita Acórdão de 2015 do STF sobre um Agravo Regimental (Ag. Reg. No RE 580.903/PR) que perdeu o sentido após a vigência da Lei Complementar Federal nº 190/22.

Cabe frisar que o Decreto nº 48.589/23 não aumentou a carga tributária do ICMS em MG, mas reorganizou a forma de leitura, aplicação e fiscalização do imposto. A mudança do Regulamento do ICMS de Minas Gerais (RICMS/02) do Decreto nº 43.080/02 para o Decreto nº 48.589/23 representa uma reforma estrutural e sistemática, e não apenas uma atualização pontual. Desse modo, não houve violação ao art. 150, inciso III, “a”, da Constituição Federal de 1988 (Princípio da anterioridade tributária) e ao art. 144, do CTN (aplicação da lei vigente à época do fato gerador), conforme afirma a Defesa.

No que diz respeito a alegação da Impugnante de ser nulo o lançamento em razão do princípio da irretroatividade da norma tributária, por terem sido utilizados dispositivos do Decreto nº 48.589/23 (RICMS/23), sendo que sua vigência se deu a partir de 01/07/23, também a ela não lhe assiste razão.

O Auto de Infração abrange períodos anteriores e posteriores à entrada em vigência do referido decreto. Nele, são citados os dispositivos do RICMS/02 que se referem aos fatos geradores ocorridos até 30/06/23, assim como, os correlatos dispositivos do RICMS/23 que se referem aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/07/23.

Isso posto, nos termos do disposto no inciso II do § 3º do art. 14 da Lei nº 6.763/75 e no inciso III do § 6º do art. 55 do RICMS/02 (e no art. 23 e art. 24, inciso VIII do RICMS/23), anteriormente transcritos, incumbe à Impugnante o dever de recolher o ICMS/DIFAL devido a Minas Gerais.

Registre-se que o lançamento observou as regras contidas no art. 43, § 8º, inciso II, do RICMS/02 (art. 12, inciso VIII, alíneas “a”, “b”, “c”, “d” do RICMS/23), que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquota.

A Impugnante afirma que o Fisco cometeu incorreção na apuração do crédito tributário em razão de metodologia utilizada, contudo, tal afirmação não procede, pois resta evidente nos autos que o cálculo foi efetuado de acordo com a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislação aplicável, em especial o art. 12, inciso VIII, alíneas “a”, “b”, “c” e “d” e art. 18, do RICMS/23 ou art. 43, § 8º, inciso II, alíneas “a”, “b”, “c” e “d” e art. 49 do RICMS/02, assim como, art. 12, inciso XVI, art. 13, inciso X e art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96.

O RPTA estabelece as diretrizes normativas dos processos tributários, sendo assim, deveria ser observado o art. 119, parágrafo único, que fala da preclusão quanto a não apresentação das provas na Impugnação, como foi o caso aqui em discussão:

RPTA

Art. 119. Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

(...)

Parágrafo único. **Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação**, inclusive os arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, **sob pena de preclusão**. (grifou-se)

Também não procede a afirmação de que houve erros no lançamento e que os levantamentos desconsideraram eventuais reduções de base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas. Mais uma vez, a Impugnante não apresenta as provas de tal afirmativa, ficando à mercê da preclusão (RPTA, art. 119, parágrafo único). As planilhas apresentadas pelo Fisco no Auto de Infração detalham todas as informações de que as mercadorias comercializadas foram destinadas a pessoas físicas com finalidade de uso doméstico.

Ante o descumprimento da obrigação tributária, correta a exigência do ICMS correspondente, bem como da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

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.

No lançamento, consta também a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da mesma Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02 e art. 178, inciso VI, alínea “f” do RICMS/23:

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação;

(...)

RICMS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

RICMS/23

Art. 178 - As multas calculadas com base na Ufemg, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) Ufemgs;

Constata-se que é devida a Multa Isolada por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que o art. 16 do Anexo V, do RICMS/23 dispõe que: "A NF-e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deverá ser emitida em conformidade com o disposto no Manual de Orientação do Contribuinte – MOC – NF-e e NFC-e, publicado em Ato COTEPE/ICMS, observadas as disposições do Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005.”

Mencione-se que O Manual de Orientação do Contribuinte – MOC – NF-e e NFC-e, Versão 7.00, reservou seção específica (9) para dispor sobre a sistemática de cálculo e preenchimento da NF-e, nos casos de operações interestaduais, para consumidores finais não contribuintes. Mais precisamente, traz orientações sobre como calcular e preencher o grupo “ICMSUFDest”, ou seja, ICMS/DIFAL. O campo “vICMSUFDest” deve ser preenchido, durante o procedimento de emissão do documento fiscal, consignando o valor do ICMS/DIFAL que compete à unidade federada de destino das mercadorias.

Ademais, tem-se as disposições constantes da Norma Técnica nº 2015.003 – versão 1.40/15, no âmbito da qual se exige que sejam indicados no documento fiscal os valores devidos a título de DIFAL.

No RICMS/02 existiu igual previsão (art. 11-A, § 1º, inciso I, do Anexo V), no sentido de que a nota fiscal deverá ser emitida com base em leiaute estabelecido no Manual de Orientação do Contribuinte – MOC e as disposições constantes da Norma Técnica nº 2015.003 – versão 1.40/15.

Assim, correta, também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 08 de abril de 2026.

Wertson Brasil de Souza
Relator

Antônio César Ribeiro
Presidente

D