

Acórdão: 25.477/26/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004505325-24
Impugnação: 40.010160201-11
Impugnante: Queijos Sabor da Canastra Ltda
IE: 002829122.00-93
Proc. S. Passivo: Gabriel Victor Costa Santos
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatada, mediante levantamento quantitativo, entrada de mercadorias (queijo minas/canastra) sujeitas à substituição tributária, desacobertadas de documento fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento idôneo, previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02 e art. 159, inciso II do RICMS/23. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, adequada nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entradas de mercadorias (queijo minas/canastra), sujeitas a à substituição tributária desacobertadas de documento fiscal, no período de 01/01/20 a 31/08/25, apuradas por meio de procedimento idôneo, previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02 e art. 159, inciso II do RICMS/23.

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 14/25, com os argumentos a seguir, em síntese:

- aduz que como todas as entradas de queijo foram provenientes do estado não teria sentido considerar esta ou aquela aquisição sem nota fiscal como sendo de origem diversa das demais;

- aponta que não se trata de obrigação própria do adquirente, mas do remetente e somente o pagamento que passa à responsabilidade do adquirente e por isso a obrigação se limitaria às operações internas;

- sustenta que a exigência do ICMS/ST ensejaria o reconhecimento de que o produto adquirido teria sido em operação interna, não tendo sido observada a redução da base de cálculo prevista no Anexo IV item 20 no RICMS/02 e Anexo II, item 22 do RICMS/23;

- entende que a Multa Isolada teria que observar a nova redação dada pela Lei nº 25.378/25, mesmo em relação à situação ocorrida sob a égide da norma anterior, por força do art. 106 do CTN.

Pede a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 55/60, refutando as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre entradas de mercadorias (queijo minas/canastra), sujeitas a à substituição tributária desacobertadas de documento fiscal, no período de 01/01/20 a 31/08/25, apuradas por meio de procedimento idôneo, previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02 e art. 159, inciso II do RICMS/23.

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

O crédito tributário decorre de levantamento quantitativo de mercadorias, procedimento expressamente autorizado pelo art. 159, inciso II do RICMS/23, sendo meio idôneo de apuração fiscal:

RICMS/23

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

(...)

Inicialmente, cumpre salientar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República de 1988 – CR/88, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar (LC) nº 87/96, conforme art. 6º. Veja-se a legislação mencionada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

(...)

O estado de Minas Gerais, por sua vez, instituiu o regime em comento por meio do art. 22 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 8º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

1) conforme dispuser o regulamento, às operações e às prestações com as mercadorias e os serviços relacionados na Tabela "E" anexa a esta Lei e com outras mercadorias, bens e serviços indicados pelo Poder Executivo;

(...)

Por sua vez, a aplicação da substituição tributária pode ocorrer apenas no âmbito interno do estado de Minas Gerais, ou pode ser instituída por protocolo/convênio firmado entre as unidades da Federação, autorizando a previsão da responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto a contribuintes de outros Estados.

Conforme disciplinado pelo RICMS/23 (vigente a partir de 01/07/23), o contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 daqueles anexos, 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. Examine-se:

Anexo XV - RICMS/02

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.

(...)

Anexo VII - RICMS/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.

(...)

Em sua Impugnação, a Autuada requer que o processo seja baixado em diligência para que o Fisco possa conhecer a realidade de suas operações e assim não basear o lançamento em meras presunções.

Entretanto tal pedido não merece prosperar.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos termos do art. 15 do Anexo VII do RICMS/23, “*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*”.

Portanto, não procede a alegação de que a obrigação seria exclusiva do remetente.

A Impugnante afirma que as mercadorias têm origem dentro do Estado. Todavia tal assertiva é insuficiente para elidir o lançamento fiscal.

Verifica-se que nas entradas desacobertas de documento fiscal, inexistente elemento probatório que permita identificar a origem da mercadoria.

Como bem destacado pela Fiscalização: “*uma vez sem a emissão da nota fiscal, não há como definir a procedência da mercadoria.*”

Dessa forma, não se pode aplicar tratamento tributário mais benéfico com base em mera presunção.

Diante disso, a redução de base de cálculo prevista no dispositivo regulamentar mineiro, para queijo, exige, expressamente, que o produto seja produzido no estado de Minas Gerais.

Trata-se de benefício fiscal, sujeito à interpretação literal, conforme art. 111, inciso II do CTN.

Diante da ausência de comprovação da origem das mercadorias desacobertas, não há suporte jurídico para aplicação do benefício, razão pela qual correta a apuração do imposto integral.

Quanto ao pedido de compensação dos créditos da Impugnante com o ICMS/ST devido, não há previsão de recomposição de conta gráfica para esse tipo de lançamento, (entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal).

Nestes termos, há impossibilidade de atendimento do pleito.

Ressalta-se que, além do ICMS/ST não recolhido pela Autuada, exigiu-se a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º inciso III da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

(...)

Com efeito, como ficou demonstrado pelas razões de fato e de direito articuladas nos autos, a Impugnante deixou de reter e recolher o ICMS/ST devido.

Assim, correta a exigência da parcela do ICMS/ST não recolhida pela Autuada e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST exigido, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75.

Correta, também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II alínea "a" da Lei nº 6.763/75, exigida por descumprimento de obrigação acessória.

Registra-se, por oportuno, que ao contrário do que aponta a Autuada, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75 foi adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II do CTN, conforme se verifica pelo Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT) do Auto de Infração (págs. 02) e planilha "Excel" referente ao Levantamento Quantitativo às págs. 09 (Anexo 1 do e-PTA).

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

Efeitos a partir de 1º/08/2025 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

Efeitos de 29/12/2017 a 31/07/2025 - Redação dada pelo art. 19 e vigência estabelecida pelo art. 93, ambos da Lei nº 22.796, de 28/12/2017:

"I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;"

(...)

(Grifou-se)

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

Nesse sentido, verifica-se que a multa isolada já se encontra limitada a 50% (cinquenta por cento) do imposto, conforme demonstrado nos autos, inexistindo excesso a ser corrigido.

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências do Auto de Infração em comento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 24 de fevereiro de 2026.

**Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora**

**Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora**

CCMG

CSP