

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.533/26/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004672530-46	
Impugnação:	40.010160542-88	
Impugnante:	Promonlogicalis Tecnologia e Participações Ltda	
	IE: 001945915.02-25	
Proc. S. Passivo:	Camila Afonso dos Santos/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. Constatado o recolhimento a menor do ICMS relativo ao diferencial de alíquota, relativo à entrada em estabelecimento de contribuinte nesse Estado decorrente de operação interestadual, de mercadorias destinadas a uso/consumo, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23 (materiais elétricos/eletrônicos/eletroeletrônicos), remetidas pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária (ICMS/ST/DIFAL). Infração caracterizada nos termos do art. 5º, § 1º, item 6 e art. 22, inciso III da Lei nº 6.763/75 e parágrafo único da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 39/09. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

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 estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual, incidente em operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais (ICMS/DIFAL). Infração caracterizada nos termos do art. 5º, § 1º, item 11 da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da mencionada lei.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - BASE DE CÁLCULO - DESTAQUE A MENOR. Nas mesmas operações, constatou-se que a Autuada consignou a menor nos documentos fiscais a base de cálculo do ICMS devido, em desacordo com o art. 16, incisos VI e XIII da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização em relação às operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto. Correta a exigência remanescente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual, relativo à entrada em estabelecimento de contribuinte nesse Estado decorrente de operação interestadual, de mercadorias destinadas a uso/consumo, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23 (materiais elétricos/eletrônicos/ eletroeletrônicos), remetidas pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária (ICMS/ST/DIFAL), no período de 01/03/23 a 30/09/24, em desacordo com o art. 5º, § 1º, item 6 e art. 22, inciso III da Lei nº 6.763/75 e parágrafo único da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 39/09.

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

Versa também, a presente autuação, sobre o recolhimento a menor do ICMS por parte da Autuada, correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual, incidente em operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais (ICMS/DIFAL), no período de 01/02/21 a 31/12/24, em desacordo com o previsto no art. 5º, § 1º, item 11 da Lei nº 6.763/75.

Exigências do ICMS/DIFAL e da Multa de Revalidação (MI - 50% - cinquenta por cento do valor do imposto) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Por fim, nas operações citadas, constatou-se ainda, a consignação nos documentos fiscais, de valor da base de cálculo do imposto menor do que a prevista na legislação.

Exigência da Multa Isolada - MI prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, conforme § 2º, inciso I do art. 55 da mencionada lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, com fulcro no 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. 52/74 dos autos do presente Processo Tributário Administrativo Eletrônico – e-PTA, requerendo que seja cancelado o crédito tributário objeto do Auto de Infração nº 01.004672530-46, com a consequente extinção do lançamento tributário correlato, ante à demonstração da completa improcedência da exigência fiscal e, subsidiariamente, a redução das penalidades impostas na autuação (multa de revalidação em dobro e multa isolada), seja pela duplicidade da penalidade, seja por corresponder a percentuais abusivos e confiscatórios.

Da Reformulação do Lançamento

A Fiscalização, acatando parcialmente os argumentos trazidos pela Impugnante em relação ao ICMS/DIFAL referente a mercadorias destinadas a não contribuintes do imposto, tendo em vista o julgamento do Tema nº 1.266 pelo Supremo Tribunal Federal - STF, reformula o crédito tributário, conforme Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 202/203, extinguindo ICMS/DIFAL, MR e MI, relativos aos fatos geradores de 2021 e 2022.

Do Aditamento da Impugnação

A Impugnante é notificada da reformulação, conforme Documento de Ciência de pág. 240, aditando sua Impugnação às págs. 241/263.

Na oportunidade, em relação às exigências mantidas após a reformulação do lançamento, ratifica os argumentos apresentados na Impugnação, para que o Auto de Infração seja integralmente cancelado.

Da Impugnação

Por fim, a Fiscalização, em Manifestação Fiscal de págs. 270/282 do e-PTA, refuta as alegações da Defesa e pede que seja julgado procedente o Auto de Infração, nos termos da reformulação efetuada.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual, relativo à entrada em estabelecimento de contribuinte nesse Estado decorrente de operação interestadual, de mercadorias destinadas a uso/consumo, constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23 (materiais elétricos/eletrônicos/eletroeletrônicos), remetidas pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária (ICMS/ST/DIFAL), no período de 01/03/23 a 30/09/24, em desacordo com o art. 5º, § 1º, item 6 e art. 22, inciso III da Lei nº 6.763/75 e parágrafo único da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 39/09.

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

Versa também, a presente autuação, sobre o recolhimento a menor do ICMS por parte da Autuada, correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual, incidente em operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto, estabelecidos no estado de Minas Gerais (ICMS/DIFAL), no período de 01/02/21 a 31/12/24, em desacordo com o previsto no art. 5º, § 1º, item 11 da Lei nº 6.763/75.

Exigências do ICMS/DIFAL e da Multa de Revalidação (50% - cinquenta por cento do valor do imposto) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, nas operações citadas, constatou-se ainda, a consignação nos documentos fiscais, de valor da base de cálculo do imposto menor do que a prevista na legislação.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, conforme § 2º, inciso I do art. 55 da mencionada lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN.

Inicialmente, importante destacar que conforme o art. 155, inciso XII, alínea “i” da Constituição Federal - CF/88 e art. 13, § 1º da Lei Complementar Federal nº 87/96, desde a sua publicação original, é estabelecido que a apuração da base de cálculo do ICMS deve ser realizada utilizando-se da técnica chamada de cálculo “por dentro”, sendo que a constitucionalidade da inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo foi confirmada pelo Supremo Tribunal Federal no RE 582.461/SP, com repercussão geral, conforme legislações a seguir:

CF/88

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

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.

Lei Complementar nº 87/96

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto: (Redação original)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo: (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.02)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do caput deste artigo: (Redação dada pela Lei Complementar nº 190, de 2022)

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

(...)

Assim, desde 2016, o estado de Minas Gerais passou a fazer uso da prerrogativa estabelecida desde a redação original da Lei Complementar Federal nº 87/96, de que o ICMS integra sua própria base de cálculo, ou seja, passou a adotar o chamado cálculo “por dentro”, tanto em relação ao DIFAL a consumidor final não contribuinte, como em relação ao DIFAL a consumidor final contribuinte.

O art. 13 da Lei nº 6.763/75 previu expressamente, em seus § § 1º-A e 1º-C, a inclusão do montante do imposto em sua própria base de cálculo (o chamado “cálculo por dentro”).

Lei nº 6.763/75

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

Efeitos de 13/03/89 a 31/12/15 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 15, II, da Lei nº 9.758/1989:

§ 1º - Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre o qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Efeitos a partir de 29/12/17 - Acrescido pelo art. 11 e vigência estabelecida pelo art. 93, ambos da Lei nº 22.796, de 28/12/2017

§ 1º-A - Na hipótese do item 6 do § 1º do art. 5º, a base de cálculo é o valor da operação neste Estado, obtida conforme o seguinte procedimento:

I - do valor da operação, será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

II - ao valor obtido na forma do inciso I, será incluído o valor do imposto, considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria.

(...)

Efeitos a partir de 29/12/17 - Acrescido pelo art. 11 e vigência estabelecida pelo art. 93, ambos da Lei nº 22.796, de 28/12/2017

§ 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.

(...)

Neste mesmo sentido, o Regulamento do ICMS em seu art. 1º, incisos VII e XII e art. 43, § 8º, incisos I e II da Parte Geral e art. 19, inciso II e art. 20, inciso II do Anexo XV, todos do RICMS/02, replicados no art. 3º, incisos III e V e art. 12, incisos VI e VIII da Parte Geral e art. 20, inciso II e art. 22, inciso II do Anexo VII, todos do RICMS/23, condensou os comandos legais que dispõem sobre a base de cálculo.

RICMS/02 - Parte Geral

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:

(...)

VII - a entrada, no território do Estado, em decorrência de operação interestadual, de bem ou mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

(...)

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:

I - na hipótese do inciso VII do caput do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento:

a.1) do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

a.2) ao valor obtido na forma da subalínea "a.1" 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 subalínea "a.2" será aplicada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

c) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea "b" e o valor do imposto relativo à operação interestadual, assim considerado o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação de que trata a subalínea "a.1" antes da exclusão do imposto;

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 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/02 - Anexo XV

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

(...)

II - na entrada, em operação interestadual, de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente, o valor da operação adicionado da parcela relativa à diferença do imposto correspondente a alíquota interna prevista para a mercadoria a consumidor final neste Estado e a alíquota interestadual.

(...)

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

(...)

II - na entrada, em operação interestadual, de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente, o valor calculado conforme a fórmula "ICMS ST DIFAL = [(V oper - ICMS origem) / (1 - ALQ interna)] x ALQ interna - (V oper x ALQ interestadual)", onde:

a) "ICMS ST DIFAL" é o valor do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste

Estado para a mercadoria e a alíquota interestadual;

b) "V oper" é o valor da operação interestadual, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário;

c) "ICMS origem" é o valor do imposto correspondente à operação interestadual, destacado no documento fiscal de aquisição;

d) "ALQ interna" é a alíquota interna estabelecida neste Estado para as operações com a mercadoria a consumidor final;

e) "ALQ interestadual" é a alíquota estabelecida pelo Senado Federal para a operação.

(...)

RICMS/23 - Parte Geral

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

(...)

III - a entrada, no território do Estado, decorrente de operação interestadual, de mercadoria ou bem destinados a estabelecimento de contribuinte, para uso, consumo ou integração ao seu ativo imobilizado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;

(...)

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

(...)

VI - na entrada, no território do Estado, decorrente de operação interestadual, de mercadoria ou bem destinados a estabelecimento de contribuinte, para uso, consumo ou integração ao seu ativo imobilizado, a que se refere o inciso III do art. 3º deste regulamento, o valor da operação, observado o seguinte:

a) para fins do disposto no art. 18 deste regulamento:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

2 - ao valor obtido na forma do item 1 da alínea "a" 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 do item 2 da alínea "a" será aplicada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

c) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea "b" e o valor do imposto relativo à operação interestadual, assim considerado o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação de que trata o item 1 da alínea "a" antes da exclusão do imposto;

(...)

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";

(...)

RICMS/23 - Anexo VII

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

(...)

II - na entrada, em operação interestadual, de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste anexo, destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente, o valor da operação adicionado da parcela relativa à diferença do imposto correspondente a alíquota interna prevista para a mercadoria a consumidor final neste Estado e a alíquota interestadual.

(...)

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

(...)

II - na entrada, em operação interestadual, de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente, o valor calculado conforme a fórmula "ICMS ST DIFAL = [(V oper - ICMS origem) / (1 - ALQ interna)] x ALQ interna - (V oper x ALQ interestadual)", onde:

a) "ICMS ST DIFAL" é o valor do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria e a alíquota interestadual;

b) "V oper" é o valor da operação interestadual, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário;

c) "ICMS origem" é o valor do imposto correspondente à operação interestadual, destacado no documento fiscal de aquisição;

d) "ALQ interna" é a alíquota interna estabelecida neste Estado para as operações com a mercadoria a consumidor final;

e) "ALQ interestadual" é a alíquota estabelecida pelo Senado Federal para a operação.

(...)

Tais alterações na legislação implicou em majoração da base de cálculo do imposto relativo ao DIFAL devido nas operações destinadas a consumidor final contribuinte do ICMS.

Todavia, a norma somente produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, em respeito aos princípios da anterioridade geral e da noventena.

Desta forma, a legislação de Minas Gerais não prevê que o cálculo do ICMS/DIFAL seja efetuado 'por fora' desde 2016.

Logo, as disposições da Lei Complementar nº 190/22, que preveem a forma de cálculo do ICMS/DIFAL, não inovaram o ordenamento jurídico, tendo apenas implementado o que sempre dispôs a CF/88 (o chamado cálculo "por dentro") e a própria Lei Complementar nº 87/96 em sua redação original.

Portanto, correta a exigência do DIFAL considerando o cálculo "por dentro", seja o consumidor final destinatário, contribuinte ou não do imposto.

Tais normas simplesmente descreveram a forma de cálculo a ser seguida, em conformidade com a legislação que lhe é superior, notadamente a Constituição Federal e a Lei Complementar nº 87/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste caso, ficou demonstrado que a Impugnante fez recolhimento a menor referente ao ICMS/DIFAL uma vez que diante da sistemática de cálculo utilizada para a obtenção do valor devido, não foi observada a legislação pertinente.

Quanto à cobrança referente ao ICMS/DIFAL relacionado às mercadorias destinadas a não contribuintes do ICMS, reitera-se que em relação ao período de 2021 e 2022, as exigências foram excluídas da autuação, conforme Termo de Reformulação do Lançamento, restando as exigências a partir do período de 2023.

Esclareça-se, que a incidência do ICMS/ST/DIFAL está prevista no art. 5º, § 1º, item 6 da Lei 6.763/75, art. 1º, inciso VII do RICMS/02 e art. 3º, inciso III do RICMS/23, a saber:

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:

(...)

6. a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

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:

(...)

VII - a entrada, em estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

RICMS/23

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

(...)

III - a entrada, no território do Estado, decorrente de operação interestadual, de mercadoria ou bem destinados a estabelecimento de contribuinte, para uso, consumo ou integração ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seu ativo imobilizado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;

Na Lei nº 6.763/75, a substituição tributária está prevista no art. 22, inciso III. No Anexo XV do RICMS/02, a previsão se encontra no art. 1º, inciso III, alínea “a”, art. 13 c/c art. 12 e § 2º, art. 12-A e art. 12-B. No Anexo VII do RICMS/23, a previsão se encontra no caput do art. 1º, art. 13, § § 1º, 2º e 3º e art. 14 conforme se segue:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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;

(...)

RICMS/02 - ANEXO XV

Art. 1º - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

III - pelo adquirente ou destinatário da mercadoria ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente, nas hipóteses de entrada ou recebimento em operação interestadual de:

a) mercadoria para uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Art. 12 - O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

§ 1º - As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou grupo de mercadorias, são as identificadas nos seguintes capítulos da Parte 2 deste Anexo:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XII - Capítulo 12: Materiais Elétricos;

(...)

XXI - Capítulo 21: Produtos Eletrônicos, Eletroeletrônicos e Eletrodomésticos;

(...)

§ 2º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

(...)

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. 12-B - As mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes neste Estado são apenas aquelas para as quais foi instituído tal regime, conforme o âmbito de aplicação constante da Parte 2 deste Anexo.

Art. 13 - A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

(...)

RICMS/23 - ANEXO VII

Art. 1º - Ocorre a substituição tributária nas hipóteses previstas neste anexo ou em regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação.

(...)

Art. 13 - O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por

substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

§ 1º - As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou grupo de mercadorias, são as identificadas nos respectivos capítulos da Parte 2 deste anexo.

§ 2º - O âmbito de aplicação do regime de substituição tributária é interno relativamente às operações com mercadorias provenientes de unidades da Federação indicadas como exceções na coluna "Âmbito de Aplicação", constante dos capítulos da Parte 2 deste anexo.

§ 3º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste anexo, e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

Art. 14 - A responsabilidade prevista no art. 13 desta parte aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado.

(...)

Já o Protocolo ICMS nº 39/09, dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais elétricos:

Protocolo ICMS nº 39/09

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais elétricos.

Cláusula primeira: Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM / SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes.

Parágrafo único: O disposto no caput aplica-se também à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a base de cálculo da operação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

própria, incluídos, quando for o caso, os valores de frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

(...)

Quanto à cobrança do ICMS/ST/DIFAL referente às mercadorias destinadas a uso/consumo pela Vale S/A, esclareça-se que desde 26/01/22 (data do “Trânsito em Julgado”), conforme o Acórdão do Processo nº 1.0000.17.016708-4/003, as sentenças da ação foram anuladas, tornando inválidas as decisões anteriores:

PROCESSO: 1.0000.17.016708-4/003

RELATOR: DES.(A) OLIVEIRA FIRMO

RELATOR DO ACORDÃO: DES.(A) OLIVEIRA FIRMO

DATA DO JULGAMENTO: 21/10/2021

DATA DA PUBLICAÇÃO: 28/10/2021

ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A 7ª CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, NA CONFORMIDADE DA ATA DOS JULGAMENTOS, EM REEXAME NECESSÁRIO, ACOLHER PRELIMINAR DE NULIDADE DA SENTENÇA, DE OFÍCIO, PREJUDICADAS AS APELAÇÕES.

DES. OLIVEIRA FIRMO

Sendo assim, permaneceu a cobrança dos valores referentes às mercadorias destinadas a uso/consumo pela Vale S/A, tendo em vista que tais cobranças se referem ao período a partir de março de 2023.

No tocante às multas, conforme previsto no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, a Multa Isolada foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, ou seja, por consignar valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação.

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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

Cumpre registrar ainda, que a referida Multa Isolada foi adequadamente limitada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

Efeitos a partir de 1º/08/25 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/25.

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

(...)

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.

(...)

Já a Multa de Revalidação, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão da falta de recolhimento do ICMS. Assim, nasce com a exigência do imposto, possuindo, portanto, a mesma data de vencimento.

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

A multa de revalidação deve ter como base o valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte. conforme art. 53, inciso III da lei nº 6.763/75, que determina:

lei nº 6.763/75

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

No presente caso, a Multa de Revalidação (50%) foi exigida em duas situações: a primeira conforme artigo 56, inciso II da Lei Estadual 6.763/75, no caso da cobrança do ICMS/DIFAL:

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.

(...)

Já a aplicação da Multa de Revalidação em dobro (100%), conforme art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, se deu no caso da exigência do ICMS/ST/DIFAL:

lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Não há que se falar em *bis in idem* e em caráter confiscatório em relação a multas que foram exigidas nos estritos termos e limites previstos na legislação de regência do imposto, como se deu no presente caso.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na forma e nos limites previstos na legislação tributária estadual.

Finalmente, cabe reiterar que as questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do transcrito art. 182 da Lei nº 6.763/75 e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido 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”.

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 198/203, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 198/203. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 14 de abril de 2026.

Shirley Alexandra Ferreira
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora