

Acórdão: 22.720/21/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001858862-38  
Impugnação: 40.010151494-39  
Impugnante: Usiminas Mecânica SA  
IE: 313025169.01-48  
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatado o recolhimento a menor do imposto, resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente, uma vez que não foram observadas as regras contidas no art. 43, § 8º, inciso I, da Parte Geral do RICMS/02, que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquotas, visando sua adequação ao disposto no art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar 87/96 e art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75, ou seja, de que o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo. Infração caracterizada. Exigências fiscais de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, por meio dos arquivos eletrônicos da EFD-Escrituração Fiscal Digital e arquivos das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e), de que a Autuada recolheu a menor o ICMS referente ao diferencial de alíquotas, no período de janeiro de 2018 a agosto de 2020, devido pela aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente.

Ressalte-se que a Autuada não observou as regras contidas no art. 43, § 8º, inciso I, da Parte Geral do RICMS/02, que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquotas, visando a sua adequação ao disposto no art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 e art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75, ou seja, de que o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo.

Está sendo exigido o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 845/865, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 932/938.

**DECISÃO**

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre a constatação, por meio dos arquivos eletrônicos da EFD-Escrituração Fiscal Digital e arquivos das Notas Fiscais Eletrônicas (NFe), que a Autuada recolheu a menor o ICMS referente ao diferencial de alíquotas, no período de janeiro de 2018 a agosto de 2020, devido pela aquisição de mercadorias de outras Unidades da Federação, destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente.

Ressalte-se que a Autuada não observou as regras contidas no art. 43, § 8º, inciso I, da Parte Geral do RICMS/02, que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquotas, visando a sua adequação ao disposto no art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar 87/96 e art.13, § 15 da Lei nº 6.763/75, ou seja, de que o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo.

Está sendo exigido o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, importante destacar que, em momento algum, houve qualquer contestação aos cálculos efetuados pela Fiscalização, para a apuração do crédito tributário, que foram feitos em conformidade com a legislação posta.

A Impugnação se pautou, exclusivamente, em questionamentos quanto à inexistência de Lei Complementar que disponha sobre a fixação da base de cálculo do imposto e, conseqüentemente, a não validade do ato normativo que serviu de base para a Autuação (Decreto nº 46.930/15, que, entre outros, incluiu os §§ 8º a 14 no art. 43 da Parte Geral do RICMS/02).

O ICMS devido pelo diferencial de alíquotas encontra previsão na Constituição Federal, em seu art. 155, § 2º, inciso VII.

De acordo com esse dispositivo, nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuintes 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.

A lógica desse preceito é assegurar, ao Estado de destino do bem, um recolhimento que corresponda ao imposto equivalente, caso o mesmo bem fosse adquirido em seu território, deduzido o valor do imposto recolhido ao Estado de origem.

Com efeito, a Constituição da República, no art. 146, inciso III, alínea "a"1, reserva à lei complementar, a alteração de base de cálculo de tributos. Especificamente quanto ao ICMS, estabelece, no art. 155, § 2º, incisos VII e VIII, com redação conferida pela EC nº 87/15, o seguinte:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

§ 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;

(...)

*verbis:* A legislação mineira dispõe, no art. 6º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in*

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

Por sua vez, regulamentando o estatuído na Constituição e legislação infraconstitucional, o art. 42, § 1º, inciso I, do RICMS/02 dispõe da mesma forma, ou seja, que o contribuinte mineiro fica obrigado a recolher o valor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de entrada, em seu estabelecimento, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

RICMS/02

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º - Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

(...)

Por seu turno, a Lei Complementar nº 87/96, editada em observância à norma do art. 146, inciso III, alínea "a", da Constituição da República, quanto ao ICMS, prevê no art. 13, § 1º, sobre a base de cálculo do ICMS:

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

(...)

§ 1º. Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

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

(...)

Como o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo, nos termos do referido art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, a base de cálculo da operação interna deve ser ajustada, pois a diferença entre a alíquota interna e a interestadual aumenta o valor do ICMS e, conseqüentemente, a sua base de cálculo.

Nesses termos, assim prescreve a legislação mineira:

**Lei 6.763/75**

Art. 5º - (...)

§ 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;

(...)

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

(...)

§ 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.

**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:

I -

(...)

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

Art. 43- (...)

(...)

§ 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;

(...)

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Portanto, o decreto questionado simplesmente descreveu a forma de cálculo a ser seguida, em conformidade com a legislação que lhe é superior, notadamente a Constituição da República e a Lei Complementar nº 87/96.

O fato de ter sido publicada a Lei nº 22.796 de 28/12/17, reproduzindo a metodologia explicitada no art. 43, § 8º do RICMS/2002, não implica reconhecimento de exigibilidade de lei, uma vez que o decreto questionado não promoveu qualquer inovação no ordenamento jurídico, conforme já explicado acima. Desse modo, a nova lei tão somente corroborou o que já era aplicável anteriormente.

Acrescenta-se que o E. Tribunal de Justiça de Minas Gerais, analisando matéria similar, decidiu pela legalidade da exação. Confira-se as seguintes decisões:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - AÇÃO DECLARATÓRIA - EXIGÊNCIA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS - EC N. 97/2015 - CONVÊNIO ICMS N. 93/2015 - DECRETO ESTADUAL N. 46.930/15 - TUTELA PROVISÓRIA DE URGÊNCIA - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - ART. 300, DO CPC - FUMUS BONI IURIS NÃO DEMONSTRADO - IMPOSSIBILIDADE DO DEFERIMENTO DA MEDIDA LIMINAR. - O DEFERIMENTO DA TUTELA PROVISÓRIA DE URGÊNCIA ESTÁ CONDICIONADO AO PREENCHIMENTO CONCOMITANTE DOS DOIS REQUISITOS ESTABELECIDOS NO ART. 300 DO CPC, QUAIS SEJAM, A PROBABILIDADE DO DIREITO ALEGADO PELO REQUERENTE (FUMUS BONI IURIS) E O PERIGO DE DANO OU AO RISCO AO RESULTADO ÚTIL DO PROCESSO QUE INVIABILIZE A ESPERA PELO JULGAMENTO DO MÉRITO DO FEITO ORIGINÁRIO (PERICULUM IN MORA) - O CONVÊNIO ICMS N. 93/2015 NÃO EXTRAPOLA OS LIMITES DEFINIDOS PELA CR, POSTO QUE NÃO CRIOU NOVA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DIFAL, NEM NOVA ALÍQUOTA, TAMPOUCO ALTEROU O FATO GERADOR, LIMITANDO-SE A DISCIPLINAR ASPECTOS INSTRUMENTAIS DO ICMS DECORRENTES DAS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS PELA EC 87/2015 - NÃO PADECE DE QUALQUER VÍCIO O DECRETO N. 46.930/2015, QUE ALTEROU O REGULAMENTO DO ICMS, UMA VEZ QUE AQUELE NÃO DISCIPLINOU ACERCA DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO, LIMITANDO-SE A DELINEAR SUA FORMA DE CÁLCULO - AUSENTES OS REQUISITOS ESTABELECIDOS NO ART. 300, DO CPC - IN CASU, O FUMUS BONI IURIS -, DEVE SER MANTIDA A DECISÃO PARA INDEFERIR O PEDIDO DE TUTELA PROVISÓRIA DE URGÊNCIA. (TJ-MG - AI: 10000200232742001 MG, RELATOR: MAURÍCIO SOARES, DATA DE JULGAMENTO: 28/07/0020, DATA DE PUBLICAÇÃO: 30/07/2020)

Portanto, resta evidente que apenas houve a adequação da forma de cálculo do diferencial de alíquotas ao disposto no art. 13, § 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96 e art. 13, § 15, da Lei nº 6.763/75, não havendo, portanto, nenhuma ofensa ao art. 150 da Constituição ou ao art. 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional - CTN, sequer à LC nº 87/96 (art. 146, inciso III, alínea "a", da CR/88), como advoga a Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação ao argumento de que a aplicação dos juros de mora deve se restringir aos tributos, temos que, nos termos do art. 226 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 2º da Resolução SEF nº 2880/97, os juros de mora incidem sobre as parcelas do crédito tributário relativas, tanto ao tributo, quanto à multa, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento.

Assim, considerando que o fato gerador da Multa de Revalidação (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75) é a falta de recolhimento do tributo, esta é devida, sempre, a partir da data de vencimento daquele, de modo que o termo inicial dos juros é também determinado por esta data.

Cumprе ressaltar que, em razão do disposto no art. 110, inciso I do RPTA e art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75, não cabe, no âmbito do julgamento administrativo, discutir sobre a aplicação ou não de ato normativo.

Portanto, considerando que a Impugnante recolheu a menor o diferencial de alíquotas, devido nas operações de entradas de mercadorias em seu estabelecimento localizado em Minas Gerais, destinadas a uso e consumo, quando recebidas de outras unidades da Federação, conforme demonstrado, legítimas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Mariana Baeta de Almeida e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 30 de junho de 2021.**

**Cindy Andrade Moraes  
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Presidente / Revisor**