

Acórdão: 25.027/24/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003535634-37  
Impugnação: 40.010157576-17  
Impugnante: Maqnelson Agrícola Ltda  
IE: 702998690.00-35  
Proc. S. Passivo: Fernanda Cristina Rodrigues de Moraes  
Origem: DF/Uberlândia

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO – FRETE FOB. Constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST, em função da não inclusão do valor do frete, cláusula FOB, nos termos do art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, c/c § 2º, inciso III, do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada. Exigências de ICMS/ST 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, mediante conferência de arquivos eletrônicos e documentos fiscais, de que a Autuada, no período de junho de 2019 a junho de 2023, não recolheu o ICMS/ST, em decorrência da falta de inclusão do valor do frete FOB (“Free on board”), constante em CT-e (Conhecimento de Transporte eletrônico), na base de cálculo da substituição tributária, em operações interestaduais com mercadorias consignadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se o ICMS/ST e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta Impugnação, tempestivamente e por sua procuradora regularmente constituída, às págs. 45/53 dos autos, contra a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 101/105.

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Afirma que a conduta adotada pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG carece de amparo jurídico e vai de encontro à legislação e à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG).

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.

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.

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

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

### **Do Mérito**

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de arquivos eletrônicos e documentos fiscais, de que a Autuada, no período de junho de 2019 a junho de 2023, não recolheu o ICMS/ST, em decorrência da falta de inclusão do valor do frete FOB, constante em CT-e, na base de cálculo da substituição tributária, em operações interestaduais com mercadorias consignadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se o ICMS/ST e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A Autuada inicia sua defesa discorrendo acerca das modalidades de frete, especialmente sobre o frete CIF (“*Cost, insurance and freight*”) e o frete FOB. Ao distinguir essas duas espécies, afirma que não se pode incluir na base de cálculo do ICMS/ST o frete FOB.

Argumenta que o RICMS/02 é uma norma infralegal, motivo pelo qual não pode contrariar a Lei Complementar (LC) nº 87/96, assim como ampliar e/ou distorcer a base de cálculo do ICMS, sob pena de afronta ao princípio da reserva legal.

Nesse ponto, aduz que a incidência do ICMS/ST impugnado é ilegal, baseado no art. 8º, inciso II, alínea “b”, e no art. 13, § 1º, inciso II, alínea “b”, ambos da Lei Complementar nº 87/96.

Segundo a Impugnante, não há que se falar na integração do valor do frete à base de cálculo do tributo nas hipóteses em que o transporte de mercadorias for de responsabilidade do substituído tributário, pois essa quantia não estaria refletida no valor da mercadoria e não seria repassada ao consumidor, por não ser suportada pelo substituto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende que o frete FOB escapa de qualquer interferência do substituto tributário (efetivo contribuinte do ICMS), por não integrar efetivamente o transporte de mercadorias.

Salienta que a inclusão do valor do transporte de mercadorias nos casos em que a despesa for arcada pelo substituído não encontra respaldo na legislação de regência do ICMS e vai de encontro à disciplina geral do imposto.

Apresenta entendimento do STJ sobre a não integração de frete não contratado e ordenado pelo remetente na base de cálculo do ICMS/ST, assim como jurisprudência do TJMG.

Conclui afirmando que inexistente relação jurídica que a imponha ao dever de recolher o valor complementar do imposto, relativo à parcela do frete não incluído na base de cálculo do ICMS/ST pelo contribuinte substituto.

Observa-se que o principal argumento da Impugnante é de que o valor do frete somente seria incluído na base de cálculo do ICMS/ST em se tratando de frete sob a cláusula CIF, situação essa que não se aplica no presente caso, por ser transporte efetuado sob a cláusula FOB.

Todavia, em que pese a defesa desenvolvida, tal argumento não merece acolhida, pelos motivos a seguir expostos.

Primeiramente, cumpre registrar que o frete integra a base de cálculo do ICMS/ST, como se depreende do disposto no art. 8º, inciso II, alínea “b”, da Lei Complementar nº 87/96:

LC nº 87/96

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

(...)

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

(...)

Nesse contexto, cabe trazer à colação a legislação mineira de regência da matéria, que disciplina as regras aplicáveis à apuração da base de cálculo do ICMS/ST, a começar pelo art. 13 da Lei nº 6.763/75. Examine-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 13 A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 19 - A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) em relação a operação ou prestação subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de **frete** e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c) a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subsequentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

(...)

(Destacou-se)

Conforme disposto no item 3 da alínea “b” do inciso I do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é, em relação às operações subsequentes, tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, a seguinte:

### RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, **frete**, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA - estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Destacou-se)

Importante destacar que, em se tratando de frete FOB, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS/ST relativo à parcela do serviço de transporte recai sobre o destinatário, na forma prevista no inciso III do § 2º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

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

(...)

§ 2º Na hipótese do item 3 da alínea "b" do inciso I do caput deste artigo:

(...)

III - não sendo possível incluir o valor do frete, seguro ou outro encargo na composição da base de cálculo, **o estabelecimento destinatário recolherá a parcela do imposto a eles correspondente**, aplicando a alíquota interna prevista para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária sobre o valor do frete, seguro ou outro encargo, acrescido do percentual de margem de valor agregado estabelecido para a respectiva mercadoria.

(...)

(Destacou-se)

Portanto, correta a exigência do ICMS/ST, em face do não recolhimento do montante referente ao frete, incidente sobre o transporte das mercadorias entradas no estabelecimento do destinatário mineiro, acrescido da Multa de Revalidação prevista 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.

(...)

A propósito, no tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa SELIC, verifica-se que o art. 127 da Lei nº 6.763/75 c/c o § 3º do art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 prevê tal imposição, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

adotados para correção dos débitos fiscais federais.

Lei nº 9.430/96

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade trazidas pela Defesa, 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, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I, do 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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial de nulidade arguida. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Revisora), Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

**Sala das Sessões, 20 de agosto de 2024.**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Presidente / Relatora**

m/D

25.027/24/3ª