

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.020/13/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000174500-88  
Impugnação: 40.010133188-45  
Impugnante: Rio Branco Alimentos S/A  
IE: 720176745.00-76  
Proc. S. Passivo: José Luiz Matthes/Outro(s)  
Origem: DF/Ubá

### **EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA.** Constatação fiscal de redução indevida da base de cálculo prevista no item 19, alínea “b” do Anexo IV do RICMS/02, nas saídas de mercadorias constantes do item 43 da Parte 6, por inobservância das disposições contidas no item 19.6, ou seja, por não se enquadrar como operações promovidas pelo próprio fabricante. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75, c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. No entanto, devem ser excluídas as exigências sobre o produto “paio”, por estar enquadrada no item 39 da Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02, não se aplicando as exigências previstas no item 19.6. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS em razão da Autuada ter promovido saída de mercadorias com redução indevida da base de cálculo, em desacordo com o disposto no art. 43 da Parte Geral do RICMS/02, c/c com os itens 19, alínea “b” e 19.6 da Parte 1 e item 43 da Parte 6 do Anexo IV do mesmo diploma legal, no período de 01/01/08 a 31/12/10.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.049/2.075.

Afirma, preliminarmente, que o Auto de Infração é nulo por vício de procedimento, em razão de abuso de autoridade, por ter o Fisco efetuado a “recomposição da conta gráfica”, o que seria manipulação da escrituração contábil da Impugnante. E, com base no art. 195 do Código Tributário Nacional, interpretado à luz do art. 145 da Constituição Federal, verifica-se que o Fisco tem o direito de examinar a documentação apresentada e não,refazer a sua contabilidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante ao mérito, alega que tem por principal objetivo a industrialização, a preparação e a comercialização de produtos industrializados, sendo imposição legal, por força da Legislação Sanitária Federal, Código de Defesa do Consumidor e Código Penal, o resfriamento e o congelamento de todos os seus produtos em câmaras frigoríficas. Entende que, por força da imposição legal, a atividade de entreposto frigorífico desenvolvida pelo estabelecimento autuado faz parte do processo de industrialização e comercialização dos produtos fabricados pelas suas outras unidades.

O simples fato das câmaras frigoríficas se encontrarem em outra unidade, em nada modifica o processo de industrialização. Portanto, “a operação foi promovida pelo próprio fabricante”, conforme previsto no item 19.6 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, não sendo indevido o uso do benefício da redução da base de cálculo.

Sustenta que o art. 25 da Lei Complementar nº 87/96, veio para mitigar o princípio da autonomia dos estabelecimentos, previsto no art. 11, § 3º da mesma lei.

Entende que se a legislação tributária autoriza que os saldos credores sejam transferidos entre estabelecimentos do mesmo titular no Estado, não há razão para a diferenciação entre os estabelecimentos feita pelo Fisco para gozo do benefício da redução da base de cálculo e, tal conclusão, ofende os princípios da isonomia e da capacidade contributiva.

Argui a existência de erro de direito uma vez que a fundamentação legal apresentada pelo Fisco está descrita no item 19.6 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, que prevê que “a redução da base de cálculo relativa ao produto relacionado no item 43 da Parte 6 desse Anexo somente se aplica à operação promovida pelo próprio fabricante”, não se aplicaria à mercadoria denominada “linguiça paio” (NCM 1601.0000), que compõe os produtos da chamada “cesta básica”, integrando o item 39 do item 19 “b” da Parte 1 do citado Anexo.

Ressalta que o “paio” deve ser excluído do Auto de Infração em razão de que não haveria exigência de que a sua saída seja promovida pelo fabricante para usufruto da redução da base de cálculo.

Acrescenta a Instrução Normativa nº 04/00 do Ministério da Agricultura e do Abastecimento que considera o produto “paio” como linguiça. Dessa forma, incorreta a sua eleição como produto contido na restrição do item 19.6 da Parte 1 do Anexo IV.

Argui que é ilícita a imposição de dupla penalidade, qual seja, a multa de revalidação e a multa isolada, sendo vedada, pelo ordenamento jurídico, a imposição sobre a mesma infração; e que a cumulação de juros de mora, embora prevista em lei, seria incabível.

Sustenta ainda, que a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, prevê expressamente a redução para 20% (vinte por cento) da penalidade aplicada quando a apuração for realizada, exclusivamente, com base na escrita fiscal do contribuinte, o que seria o caso dos autos.

Alega ainda que a multa aplicada é desproporcional à conduta autuada e tem caráter confiscatório.

Requer seja realizada prova pericial a fim de comprovar que a frigorificação compõe o processo de industrialização dos produtos fabricados por ela, bem como, para ratificar que o “paio” compõe o gênero “linguiça” e é produto integrante da cesta básica, apresentando os quesitos de fls. 2.074 dos autos.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 2.089 dos autos.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 2.097/2.106, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG exara o parecer de fls. 2.112/2.128, opinando, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas, e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências em relação ao produto denominado “paio”.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão.

### **Das Preliminares**

#### **Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração**

A preliminar arguida de nulidade do Auto de Infração por vício de procedimento, em razão de abuso de autoridade, por ter o Fisco efetuado a “recomposição da conta gráfica”, o que seria manipulação da escrituração contábil da Impugnante e que o art. 195 do Código Tributário Nacional não dá o direito de refazer a sua contabilidade, mas apenas examinar a documentação apresentada, não procede.

Cabe esclarecer que o lançamento teve por base a constatação de que a Autuada utilizou-se da redução da base de cálculo do imposto em desacordo com a legislação tributária. A apuração do crédito tributário está demonstrada no Anexo 2 “Planilha de Apuração do ICMS a Recolher em Razão da Utilização Indevida da Redução de Base de Cálculo” (fls. 47) e no Anexo 3 “Quadro Resumo” (fls. 196). Para cobrança dos valores, foi efetuada a recomposição da conta gráfica apresentada no Anexo 4 “Planilha de Recomposição da Conta Gráfica do Sujeito Passivo decorrente do ICMS a Recolher Apurado” (fls. 198/201).

Trata a recomposição da conta gráfica de procedimento previsto na legislação tributária, que impede que seja cobrado o ICMS apurado no trabalho fiscal (e, conseqüentemente, a multa de revalidação e juros de mora) nos meses em que a escrita fiscal do Sujeito Passivo tenha apresentado saldo credor do imposto, o que o beneficia, além de se tratar de um direito, em razão do princípio da não cumulatividade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Veja-se o que prevê o § 2º do art. 195 do RICMS/02:

Art. 195 - Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

(...)

§ 2º - Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

I - o débito constitui-se do valor do imposto incidente sobre as operações ou as prestações tributáveis realizadas e do estorno de crédito indevidamente apropriado pelo contribuinte;

II - o valor a ser abatido sob a forma de crédito será representado pelas deduções admitidas na legislação tributária, pelo pagamento do imposto efetuado, ainda que por meio de Auto de Infração (AI), ou documento equivalente, e pelo estorno de débito indevidamente escriturado a maior;

III - o saldo do imposto em favor do contribuinte será transferido para o exercício seguinte, sob a forma de crédito, podendo ser aproveitado no período de apuração do imposto subsequente àquele em que se tenha verificado, ou compensado, observadas as normas específicas, com o débito do contribuinte para com a Fazenda Pública Estadual;

IV - o débito encontrado no exercício será objeto de demonstração à parte, onde será desdobrado em valores por período de apuração, devendo ser exigido por meio de AI, com aplicação das penalidades cabíveis e demais acréscimos legais;

(grifou-se).

Para mais esclarecer sobre a recomposição da conta gráfica, traz o Parecer DOELT/SLT nº 045/01, as seguintes considerações acerca da interpretação do disposto no art. 195, § 2º, Parte Geral do RICMS/02:

O dispositivo em tela é o que serviu de fundamento para que o Fisco tenha instituído, há longa data, o roteiro de fiscalização denominado "Verificação Fiscal Analítica" - VFA, com o objetivo de conferir a exatidão dos valores das operações e prestações realizadas pelo contribuinte e escrituradas nos livros e documentos fiscais, em cada exercício, fechado (regra geral), podendo redundar em exigência fiscal dos valores indevidamente escriturados ou em direito de crédito do contribuinte.

(...)

O procedimento de verificação fiscal previsto no artigo deverá ser levado a efeito apenas pelo Fisco, exigindo o respectivo

débito ou permitindo o crédito, constituindo-se, portanto, em uma ação fiscal, e terá como base os documentos e livros fiscais apresentados pelo contribuinte na sua escrituração regular.

Os valores de débitos encontrados na VFA são levados à recomposição da conta gráfica, tendo em vista que os novos valores apurados são somente aqueles que o contribuinte deveria ter escriturado em sua conta gráfica para compensação com o crédito a que tem direito e não o fez ou lançou indevidamente, e considerando, ainda, que esses valores foram identificados com base nos documentos e livros do próprio contribuinte. Logo, o Fisco está apenas exigindo aquilo que é de direito do Estado. Caso haja somente saldo credor na escrituração, os débitos encontrados o reduzirão e, se o contribuinte tiver situação regular de saldo devedor, será exigido o imposto a cada período, com os devidos acréscimos legais.

(...)

A previsão contida no item 2 é para que o Fisco confira os valores de ICMS apropriados na conta gráfica, que constituam direito do contribuinte, em decorrência da regra da não-cumulatividade, preceito constitucional de eficácia plena, inclusive estornos de débito.

(...)

Este mesmo item 2, ao dizer que se leva a crédito o valor do pagamento efetuado, ainda que por meio de AI, está apenas afirmando que a emissão de AI decorre certamente de uma irregularidade geradora de crédito tributário para o Estado, o qual deverá ser apurado na forma do item anterior, ou seja, será considerado como débito, na VFA, no período de ocorrência da irregularidade e o respectivo pagamento, ainda que feito por intermédio de AI, será crédito para o contribuinte, simplesmente para anular o efeito de possível exigência em duplicidade, que poderá acontecer na recomposição da conta gráfica. É o que está representado na coluna "recolhimentos" do impresso modelo 06.07.11, instituído para aplicação do roteiro VFA.

(...)

Os itens 3 e 4 referem-se à conclusão dos trabalhos de verificação fiscal, que poderá resultar em saldo favorável ao contribuinte, transferível para o exercício seguinte (quando os débitos apurados pelo Fisco não consomem todo saldo credor do exercício), ou débito do imposto, o qual deverá ser exigido com aplicação de penalidades e acréscimos legais, a partir do período de apuração em que ocorrer a irregularidade.

Na hipótese de o contribuinte operar regularmente com saldo devedor, o débito apurado na VFA será sempre exigível, já que não haverá saldo credor do período seguinte para compensação. Caso o contribuinte apresente somente saldo credor na conta gráfica, e o débito apurado na recomposição apenas reduza o saldo credor, não gerando imposto a pagar,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a ação fiscal de VFA se constitui, ainda assim, como de natureza contenciosa, sujeito a recurso hierárquico.

Destacou-se.

Da leitura dos dispositivos supratranscritos e da análise das planilhas acostadas ao trabalho fiscal, verifica-se que o Fisco procedeu nos termos ditados pela legislação tributária, não havendo que se falar em nulidade por vício de procedimento.

### Da prova pericial requerida

A Impugnante requer a realização de prova pericial a fim de comprovar que a frigorificação compõe o processo de industrialização dos produtos por ela fabricados, bem como, ratificar que o “paio” compõe o gênero “linguiça” e é produto integrante da cesta básica, apresentando os quesitos de fls. 2.074 dos autos.

Como se sabe, a prova pericial é admitida no curso de um processo como meio ou forma de esclarecimento ao juiz ou órgão julgador, quando o exame do fato depender de conhecimentos técnicos ou especiais e, essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

No caso em tela, os quesitos apresentados pela Autuada resumem-se em questões sobre o que é industrialização e, quais produtos compõem a cesta básica, o que deve ser respondido à luz da legislação tributária para efeitos de cobrança do imposto. Tais questões serão apreciadas no transcorrer da discussão sobre o mérito do lançamento.

Consta dos autos toda a legislação pertinente, não tendo qualquer aplicação a perícia requerida.

Resta, portanto, evidenciado que o referido exame pericial mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os documentos acostados aos autos, bem como as planilhas elaboradas pelo Fisco, contêm todas as informações necessárias para a elucidação da controvérsia.

Sendo assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA:

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.

### **Do Mérito**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme já relatado, trata a autuação do recolhimento a menor do ICMS em razão da Autuada ter promovido a saída de mercadorias com redução indevida da base de cálculo, em desacordo com o disposto no art. 43 da Parte Geral do RICMS/02, c/c com o item 19, alínea “b” e 19.6 da Parte 1 e item 43 da Parte 6 do Anexo IV do mesmo RICMS/02, no período de 01/01/08 a 31/12/10.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Instrui o presente processo tributário o AIAF nº 10.000002165.74 (fls. 02), Relatório Fiscal (fls. 38/42) e os seguintes anexos: Anexo 1 – Lista dos produtos constados nas operações com redução de base de cálculo indevida (fls. 46), Anexo 2 – Planilha de apuração do ICMS a recolher, em razão da utilização indevida da redução de base de cálculo CD (fls.47) e por amostragem (fls. 51/195), Anexo 3 – Quadro resumo (ICMS a recolher e Multa Isolada), por período (fls. 196), Anexo 4 – Planilha de Recomposição da conta gráfica (fls. 198/201), Anexo 5 – Notas fiscais por Amostragem (fls. 203/1.041), Anexo 6 – Cópia do Livro Registro de Saídas por Amostragem (fls. 1044/1.896), Anexo 7 – Cópia das DAPIs (18.98/2.046) e Anexo 8 – Consulta de Contribuintes nº 39/10 (fls. 2.048).

O Fisco, após análise dos documentos fiscais apresentados pela Autuada, verificou a ocorrência de saídas com redução de base de cálculo das mercadorias relacionadas no item 43 da Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02. No entanto, de acordo com o item 19.6 da Parte 1 do Anexo IV, essas mercadorias somente teriam direito à redução de base de cálculo do ICMS se as operações fossem promovidas pelo próprio fabricante.

De pronto, cabe analisar a legislação de regência da matéria.

Dispõe o art. 43 do RICMS/02, sobre a base de cálculo do imposto:

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:

O Anexo IV do RICMS/02, disciplina as hipóteses de redução de base de cálculo:

### ANEXO IV DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

#### PARTE 1 - Itens 15 a 27 DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

19	Saída, em operação interna, dos produtos alimentícios:				Indeterminada
		b) relacionados nos itens 39 a 41, desde que produzidos no Estado, e nos itens 38, 42, 43, 49 a 54 e 59, da Parte 6 deste Anexo.	33,33	0,12	

19.6 A redução da base de cálculo relativa ao produto relacionado no item 43 da Parte 6 deste

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo somente se aplica à operação promovida pelo próprio fabricante.

**Efeitos de 15/09/2005 a 30/06/2010 - Redação dada pelo art. 2º, IV, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.105, de 14/09/2005:**

19 Saída, em operação interna, dos produtos alimentícios:

(...)

“b) relacionados nos itens 38 a 43 e 49 a 54 da Parte 6 deste Anexo:”

(...)

19.6 A redução da base de cálculo relativa ao produto relacionado no item 43 da Parte 6 deste Anexo somente se aplica à operação promovida pelo próprio fabricante.

### PARTE 6 PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

(a que se refere o item 19 da Parte 1 deste Anexo)

ITEM	DESCRIÇÃO/MERCADORIA
43	Produtos da indústria frigorífica, derivados de carne, relacionados nos Capítulos 2 e 16 da NBM/SH (com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996)

A infração à legislação se caracterizou pelo fato de a Autuada ter utilizado da redução da base de cálculo prevista no item 19 “b” acima transcrito, sem, contudo, observar a restrição prevista no item 19.6, ou seja, em operações com mercadorias que não foram produzidas por ela.

O Fisco identificou tais operações por meio dos dados transmitidos pela Autuada, listados no CFOP – Código Fiscal de Operações e Prestações de nº 5.102, que corresponde à classificação de “venda de mercadorias adquiridas de terceiros”.

A Impugnante argumenta, em sede de defesa, que ela é o estabelecimento que produziu os produtos. Para tanto, alega que a atividade desenvolvida pelo estabelecimento autuado faz parte do processo de industrialização e de comercialização dos produtos fabricados por outras suas unidades. Entende que a atividade de entreposto frigorífico se trata de etapa final do processo produtivo.

Sustenta, ainda, que o fato das câmaras frigoríficas se encontrarem em outra unidade, em nada modifica o processo de industrialização, e que, portanto, “a operação foi promovida pelo próprio fabricante”, conforme previsto no item 19.6 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, não sendo indevido o uso do benefício da redução da base de cálculo.

Esclarece o Fisco que a atividade principal do Sujeito Passivo é o abate e a industrialização de aves, sendo este o CNAE principal (1012-1/01) cadastrado no Cadastro de Contribuintes da SEF/MG. Além dessa atividade, o Sujeito Passivo atua também como atacadista e distribuidor, recebendo grande volume de mercadorias produzidas em outros estabelecimentos e dando saída (seja por meio de transferência, seja por meio de venda) remetendo-as a outros contribuintes e a consumidores finais.



Ressalta, que em razão dos diversos tipos de operação praticados pela Autuada, as saídas realizadas com produtos produzidos em seu estabelecimento não foram objeto do trabalho fiscal. As operações de venda de produção própria, utilizando o CFOP nº 5.101-venda de produção do estabelecimento-, constitui basicamente saída de produtos alimentícios derivados do abate e da industrialização de aves, como bem indica seu CNAE principal.

Já as operações, objeto do trabalho fiscal, contemplam os produtos não fabricados no estabelecimento da Autuada, em sua maioria derivados de carne suína (conforme listados no Anexo 1 do Auto de Infração – fls. 46).

Destaque-se que a Impugnante nem chegou a comprovar que as mercadorias descritas nas notas fiscais autuadas foram fabricadas por outros estabelecimentos do mesmo titular. Nenhuma nota de entrada foi apresentada na peça impugnatória no intuito de comprovar a origem das mercadorias.

De qualquer forma, o argumento da Autuada de que a atividade de resfriamento dos produtos estaria enquadrada como industrialização não tem amparo legal. Trata o RICMS/02 sobre o assunto, em seu art. 222, inciso II, *in verbis*:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

**Efeitos de 15/12/2002 a 27/08/2007 - Redação original:**

"II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo, tais como:"

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento);

(grifou-se).

Verifica-se, portanto, que o processo de "resfriamento" dos produtos produzidos, por si só, não se enquadra no conceito de industrialização a que se refere o art. 222, inciso II, da Parte Geral do RICMS/02, definido como "qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo", mesmo porque, a mercadoria resfriada não perde o seu estado natural.

A fim de usufruir a redução da base de cálculo, poderia a Autuada ainda adotar o Regime Especial previsto no inciso XIII do artigo supracitado. Veja-se:

Art. 222 - (...)

XIII - equiparam-se ao estabelecimento industrial fabricante ou ao estabelecimento industrial abatedor de animais, para os efeitos de aplicação dos dispositivos que tratam de fixação de alíquota reduzida, crédito presumido ou redução de base de cálculo, o centro de distribuição exclusivo ou o estabelecimento industrial pertencentes ao mesmo contribuinte, na saída interna subsequente da mercadoria de sua fabricação ou de outra dela resultante, desde que destinada a contribuinte do imposto, e observadas as condições estabelecidas em regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação; (grifou-se)

O Regime Especial não foi apresentado. Assim, não resta dúvidas de que a redução da base de cálculo é inaplicável às operações identificadas no lançamento.

Argumenta a Impugnante que o art. 25 da Lei Complementar nº 87/96, veio para mitigar o princípio da autonomia dos estabelecimentos, previsto no art. 11, § 3º da mesma lei, autorizando que os saldos credores sejam transferidos entre estabelecimentos do mesmo titular no Estado, e que, portanto, não há razão para o a diferenciação entre os estabelecimentos feita pelo Fisco para gozo do benefício da redução da base de cálculo, ofendendo os princípios da isonomia e da capacidade contributiva.

Todavia, não lhe assiste razão.

Os benefícios fiscais previstos pela legislação, especialmente os concedidos conforme o caso, em análise, devem ser tratados de forma restritiva ao conteúdo da norma, não podendo, por interpretação, serem alargados nem ampliados no sentido de contemplar situações, fatos ou bens que não se enquadrem perfeitamente à descrição do texto normativo.

Cabe lembrar que, em matéria de redução de base de cálculo, o Supremo Tribunal Federal tem entendimento firmado no sentido de que tal benefício tem a consideração de isenção parcial. Esse entendimento está expresso, dentre outras, na seguinte decisão:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AI 565666 AGR / RS - RIO GRANDE DO SUL

AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO

RELATOR(A): MIN. ELLEN GRACIE

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. CESTA BÁSICA. LEI 8.820/89 DO RS. SISTEMA DE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. CONFIGURAÇÃO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. 1. O PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE 174.478/SP, REL. P/ O ACÓRDÃO O MIN. CEZAR PELUSO, DJ 30.09.2005), AO APRECIAR QUESTÃO SIMILAR À DESTES AUTOS, ASSENTOU QUE A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS CORRESPONDERIA A UMA ISENÇÃO PARCIAL, POSSIBILITANDO O ESTORNO PROPORCIONAL DO TRIBUTO, E QUE TAL COMPENSAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. 2. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO

Logo, a teor do disposto no art. 111, inciso II do CTN, que prescreve que deverá ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, esse benefício também deverá ser interpretado de forma literal, na expressão gramatical da norma concessiva. Dessa forma, não é possível ampliar o sentido e o alcance do termo “*estabelecimento fabricante*” previsto no item 19.6 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Caso análogo foi tratado em consulta formulada por contribuinte que exerce atividade idêntica à Autuada. Veja-se a ementa da Consulta de Contribuinte nº 039/2010:

ICMS – REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO – INDÚSTRIA FRIGORÍFICA – A redução da base de cálculo prevista no item 19, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/2002, referente aos produtos da indústria frigorífica e derivados de carne relacionados nos Capítulos 2 e 16 da NBM/SH, com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996, e descritos no item 43 da Parte 6 do citado Anexo, somente se aplica à operação interna promovida pelo próprio fabricante, não se estendendo aos estabelecimentos distribuidores, ainda que de mesma titularidade, salvo se equiparado ao estabelecimento fabricante mineiro, nos termos do disposto no art. 222, inciso XIII, do mesmo Regulamento. (Grifou-se).

Arguiu a Impugnante que a mercadoria denominada “linguiça paio” (NCM 1601.00.00), compõe os produtos da chamada “cesta básica”, integrando o item 39 do item 19 “b” da Parte 1 Anexo IV, não estando sujeita à exigência de que a sua saída seja promovida pelo fabricante para usufruto da redução da base de cálculo contida no item 19.6 da Parte 1 do Anexo IV. Anexa Instrução Normativa nº 04/00 do Ministério da Agricultura e do Abastecimento que entende classificar o produto “paio” como linguiça.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, o Fisco entende que o “paio” se enquadra como produto da indústria frigorífica, derivado de carne, relacionado no Capítulo 16 da NBM/SH, integrando o item 43 da Parte 6 do Anexo IV e, conseqüentemente, sujeita à condição prevista no item 19.6 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Determina o item 19 “b” do citado Anexo que ocorre a redução da base de cálculo na “saída, em operação interna, dos produtos alimentícios relacionados nos itens 38 a 43 e 49 a 54 da Parte 6 deste Anexo” e o item 19.6 que “a redução da base de cálculo relativa ao produto relacionado no item 43 da Parte 6 deste Anexo somente se aplica à operação promovida pelo próprio fabricante”.

A Parte 6 do Anexo IV lista os produtos que estão contemplados com a redução da base de cálculo. Veja-se:

### PARTE 6 PRODUTOS ALIMENTÍCIOS (a que se refere o item 19 da Parte 1 deste Anexo)

ITEM	DESCRIÇÃO/MERCADORIA
1	Arroz
2	Feijão
(...)	
38	Alho, em estado natural
39	Linguiça
40	Mortadela
41	Salsicha, exceto em lata
42	Derivados de leite relacionados no Capítulo 4 da NBM/SH (com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), produzidos no Estado
43	Produtos da indústria frigorífica, derivados de carne, relacionados nos Capítulos 2 e 16 da NBM/SH (com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996)
(...)	
49	Leite de soja
50	Sardinha em lata
51	Biscoito de maisena
52	Biscoito de polvilho
53	Biscoito tipo água e sal
54	Outros biscoitos não recheados

Verifica-se que o produto “linguiça”, listado no item 39 da Parte 6 do Anexo IV acima colacionado, não está sujeito à condição estabelecida no item 19.6 (operação promovida pelo próprio fabricante).

De fato, trata o produto “paio” de produto da indústria frigorífica, derivado de carne, assim como qualquer tipo de linguiça, conforme a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM :

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
1601.00.00	Enchidos e produtos semelhantes, de carne, de miudezas ou de sangue; preparações alimentícias à base de tais produtos.	0

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Instrução Normativa nº 04/00 do Ministério da Agricultura e do Abastecimento, trazida pela Impugnante, aprova os “Regulamentos Técnicos de Identidade e Qualidade de Carne Mecanicamente Separada, de Mortadela, de Linguiça e de Salsicha”. O seu Anexo III assim define o produto “linguiça”:

### ANEXO III

#### REGULAMENTO TÉCNICO DE IDENTIDADE E QUALIDADE DE LINGUIÇA

##### 1. Alcance

1.1. Objetivo: Fixar a identidade e as características mínimas de qualidade que deverá apresentar o produto cárneo denominado Linguiça.

1.2. Âmbito de Aplicação: O presente regulamento refere-se ao produto Linguiça, destinado ao comércio nacional e/ou internacional.

##### 2. Descrição

2.1. Definição: Entende-se por Linguiça o produto cárneo industrializado, obtido de carnes de animais de açougue, adicionados ou não de tecidos adiposos, ingredientes, embutido em envoltório natural ou artificial, e submetido ao processo tecnológico adequado.

2.2. Classificação: Variável de acordo com a tecnologia de fabricação.

Trata-se de um:

produto fresco

produto seco, curado e/ou maturado

produto cozido

outros.

De acordo com a composição da matéria-prima e das técnicas de fabricação:

Linguíça Calabresa: É o produto obtido exclusivamente de carnes suína, curado, adicionado de ingredientes, devendo ter o sabor picante característico da pimenta calabresa submetidas ou não ao processo de estufagem ou similar para desidratação e ou cozimento, sendo o processo de defumação opcional.

Linguíça Portuguesa: É o produto obtido exclusivamente de carnes suína, curado, adicionado de ingredientes, submetido a ação do calor com defumação.

Nota: A forma de apresentação consagrada do produto é a de uma "ferradura", e com sabor acentuado de alho.

Linguíça Toscana: É o produto cru e curado obtido exclusivamente de carnes suína, adicionada de gordura suína e ingredientes.

Paio: É o produto obtido de carnes suína e bovina (máximo de 20%) embutida em tripas natural ou artificial comestível,

curado e adicionado de ingredientes, submetida a ação do calor com defumação.

Nas linguiças denominadas Tipo Calabresa, Tipo Portuguesa e Paio, que são submetidas ao processo de cozimento, será permitido a utilização de até 20% de CMS – Carne Mecanicamente Separada, desde que seja declarado no rótulo de forma clara ao consumidor a expressão "carne mecanicamente separada de ..." (espécie animal), além da obrigatoriedade de constar na relação de ingredientes a expressão "contém..." ou "com CMS (espécie animal)".

Nota: a CMS utilizada poderá ser substituída por carne de diferentes espécies de animais de açougue, até o limite máximo de 20 %.

2.3. Designação (Denominação de Venda): O produto será designado de Linguiça, seguido de denominação ou expressões que o caracterizem, de acordo com a sua apresentação para venda, tais como:

Linguiça de Carne Bovina

Linguiça de Carne Suína

Linguiça de Lombo Suíno

Linguiça de Lombo e Pernil Suíno

Linguiça de Carne Suína Defumada

Linguiça Calabresa

Linguiça Portuguesa

Linguiça Toscana

Linguiça de Carne de Peru

Linguiça de Carne de Frango

Linguiça Mista

Linguiça Tipo Calabresa

Linguiça Tipo Portuguesa

Linguiça Cozida de ...

Paio

Outros

A classificação do produto como “paio” não retira deste a definição como linguiça, estando classificada no item 39 da Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02 e, portanto, apto a usufruir do benefício de redução da base de cálculo do imposto, nos termos do art.43 da Parte Geral, c/c o item 19 “b” da Parte 1 do Anexo IV, sem, contudo, estar condicionada às disposições do item 19.6, todos do RICMS/02.

Dessa forma, o produto “paio” não deve compor a lista de produtos, objeto da presente autuação, que exige a diferença do ICMS em relação aos produtos que deram saída com redução de base de cálculo em operação que não foi promovida pelo próprio fabricante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, corretas as exigências da diferença do ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica, e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, devendo ser excluído o produto “paio” do crédito tributário apurado.

Quanto às multas aplicadas, alegou a Impugnante tratar de imposição de dupla penalidade, sendo vedada, pelo ordenamento jurídico, a imposição sobre a mesma infração e, que a cumulação de juros de mora, embora prevista em lei, seria incabível.

Cabe esclarecer que as multas exigidas estão previstas na legislação e tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, apena o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido. Veja-se:

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.

À época dos fatos ocorridos, determinava o art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, a cobrança da multa por consignar base de cálculo diversa da prevista na legislação no montante de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada. Transcreve-se:

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:

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

Está demonstrado que a Autuada não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, consignou base de cálculo do ICMS diversa da prevista na legislação, em suas notas fiscais de saída.

O Fisco exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, aliena “c” da Lei nº 6.763/75, redação dada pela Lei nº 19.978/11, reduzindo o percentual a 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada:

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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Destaca-se que a vigência do dispositivo retro se deu a partir de 01/01/12. O Fisco, aplicando a denominada retroatividade benigna, a teor do disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN, aplicou a multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento), de forma a beneficiar a Contribuinte.

Quanto à redução prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, pleiteado pela Impugnante, em razão da apuração se realizar, exclusivamente, com base na escrita fiscal do contribuinte, trata-se de infração diversa dos autos.

As questões de cunho constitucional arguidas (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, "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".

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda em preliminar, também à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências em relação ao produto denominado "paio", nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Magalhães Borges Prata e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Rodrigo da Silva Ferreira (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 20 de março de 2013.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso**  
**Relator**