

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.556/16/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000253687-78  
Recurso de Revisão: 40.060138539-82  
Recorrente: Sadia S/A  
IE: 702269156.12-25  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Raquel Harumi Iwase/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA.** Constatada a redução indevida da base de cálculo prevista no item 19, alínea "b", Parte 1, nas saídas de mercadorias constantes do item 43, Parte 6, ambos do Anexo IV do RICMS/02, por inobservância das disposições contidas no item 19.6, 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", da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.** Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas remessas de produtos alimentícios constantes do item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em operações de saída de mercadorias destinadas a estabelecimentos revendedores, inclusive aqueles classificados no grupo 55.1 (hotéis e similares), 56.1. (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) ou 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada), da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para utilização no preparo de refeição. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.** Constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST, devido pela Autuada, nas remessas de produtos alimentícios constantes do item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em razão da aplicação indevida das reduções de base de cálculo previstas no item 19, alínea "b" da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 e/ou aplicação incorreta das Margens de Valor Agregado (MVA) constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, bem como em razão de consignar o valor incorreto no documento fiscal, em detrimento do disposto no inciso I do art. 20 do Anexo XV do citado diploma legal. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em

dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea "c", ambos da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.** Constatado o recolhimento do ICMS/ST a menor, devido pela Autuada, nas remessas de produtos alimentícios constantes do item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em razão da falta de inclusão dos descontos na base de cálculo, em desacordo com o disposto no art. 19, inciso I, alínea b.3 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea "c", ambos da Lei nº 6.763/75.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

A autuação trata das seguintes irregularidades, ocorridas no período de agosto de 2009 a dezembro de 2012:

- recolhimento a menor de ICMS devido por operação própria, em razão da utilização indevida e/ou incorreta das reduções de base de cálculo do imposto previstas no item 19, alínea "b" da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

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;

- falta de retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária, em operações de saída de mercadorias destinadas a estabelecimentos revendedores, inclusive aqueles classificados no grupo 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurantes e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) ou 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada), da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para utilização no preparo de refeição.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75;

- recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, em razão da aplicação indevida das reduções de base de cálculo do imposto previstas no item 19, alínea "b" da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 e/ou aplicação incorreta das Margens de Valor Agregado (MVA) previstas para as mercadorias enquadradas no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, e/ou por cálculo e inserção de valor de ICMS/ST incorreto na nota fiscal, em detrimento do disposto no inciso I do art. 20 do Anexo XV do RICMS/02;

- recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, em razão da falta de inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST, em detrimento do disposto no art. 19, inciso I, alínea b.3 do Anexo XV do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.922/15/1ª, julga procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Luciana Goulart Ferreira (Revisora), que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências relativas ao período anterior a 18/12/09, com base no art. 150, § 4º do CTN.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 382/409, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: Acórdãos nºs 20.451/12/3ª (PTA nº 01.000168187-23), 19.942/10/1ª (PTA nº 01.000161563-13) e 20.593/14/2ª (PTA nº 15.000018029-23).

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 507/526, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

Em sessão realizada em 06/10/15 a Câmara Especial, à unanimidade, conhece do Recurso de Revisão e, no mérito, pelo voto de qualidade, nega provimento a ele. Ficam vencidos os conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), Antônio César Ribeiro e Carlos Alberto Moreira Alves que davam provimento parcial ao Recurso para excluir a exigência das multas isoladas no período anterior a janeiro de 2012.

Em 16 de outubro de 2015, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, apresenta expediente para a Presidente do CC/MG informando que o argumento que fundamentou os votos pelo provimento parcial do Recurso de Revisão, não se verifica, ou seja, não houve exigências de multas isoladas no período anterior a janeiro de 2012.

A Presidente do CC/MG, Maria de Lourdes Medeiros, mediante despacho de fls. 536/537, determina a devolução do PTA para a Câmara Especial para que analise a situação posta pela Conselheira responsável pela redação do voto vencido.

Em 23/03/16, a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, acorda em admitir o Incidente Processual, ficando vencido o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, que não o admitia. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume.

---

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Conforme mencionado, a Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: Acórdãos nºs 20.451/12/3ª (PTA nº 01.000168187-23), 19.942/10/1ª (PTA nº 01.000161563-13) e 20.593/14/2ª (PTA nº 15.000018029-23), cópias acostadas às fls. 452/506.

Constata-se que a decisão paradigma consubstanciada no Acórdão nº 20.451/12/3ª (PTA nº 01.000168187-23) foi reformada pela Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes no aspecto abordado no Recurso em exame (contagem do prazo decadencial nos termos do disposto no art. 150, § 4º do CTN), conforme se verifica do Acórdão nº 3.908/12/CE:

ACÓRDÃO: 3.908/12/CE

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000168187-23

(...)

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - SORVETES. CONSTATADA A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST, NAS SAÍDAS DESTINADAS A ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS MINEIROS, AO ADOTAR PREÇO MENOR QUE O SUGERIDO PELO FABRICANTE E DEDUZIR UMA PARCELA MAIOR QUE A AUTORIZADA A TÍTULO DE ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA, EM FACE DA INCLUSÃO DO DESCONTO INCONDICIONAL NA BASE DE CÁLCULO DESSA OPERAÇÃO. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º E MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO VII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. O MARCO INICIAL PARA CONTAGEM DO PRAZO PARA A EXTINÇÃO DO DIREITO DA FAZENDA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO É O PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O FISCO TOMA CONHECIMENTO DAS INFORMAÇÕES NECESSÁRIAS AO LANÇAMENTO. **PORTANTO, NÃO SE OPEROU A EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA DECADÊNCIA EM FACE DO ART. 173 DO CTN. REFORMADA A DECISÃO PARA RESTABELEÇER AS EXIGÊNCIAS DO PERÍODO EXCLUÍDO, BEM COMO, A MULTA**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ISOLADA, ADEQUADO O SEU VALOR AO PERCENTUAL DE 20% (VINTE POR CENTO), CONFORME PREVISTO NA ALÍNEA "C", INCISO VII, ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75. RECURSO DE REVISÃO 40.060131911-65 CONHECIDO E NÃO PROVIDO À UNANIMIDADE. RECURSO DE REVISÃO 40.060132058-59 CONHECIDO À UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS. (GRIFOS ACRESCIDOS).

Com efeito, o art. 59 do Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08, determina que não seja conhecido o recurso relativo à decisão que tenha sido reformada:

Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08

Art. 59. Além das hipóteses previstas no inciso II do art. 165 do RPTA, o Recurso de Revisão interposto com base no inciso II do art. 163 do RPTA não será conhecido se versar sobre questão consubstanciada em acórdão paradigma reformado em caráter definitivo.

No tocante à decisão indicada como paradigma consubstanciada no Acórdão nº 19.942/10/1ª (PTA nº 01.000161563-13), publicado no Diário Oficial deste estado em 30/09/10, decisão irrecorrível na esfera administrativa, constata-se assistir razão à Recorrente quanto à configuração da divergência jurisprudencial.

Isso porque na decisão paradigma entendeu-se aplicável ao caso a contagem do prazo decadencial nos termos do disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), salvo a constatação de dolo, fraude ou simulação. Na decisão recorrida entendeu-se que o lançamento de ofício atrai a aplicação da contagem do prazo decadencial nos termos do art. 173, inciso I do referido *codex*. É o que se constata do cotejo dos seguintes excertos das referidas decisões paradigma e recorrida:

ACORDÃO PARADIGMA:

ACÓRDÃO: 19.942/10/1ª

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000161563-13

(...)

EMENTA

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. EXCLUSÃO DAS EXIGÊNCIAS CUJOS FATOS GERADORES OCORRERAM ANTERIORMENTE A 01/07/04, EM FACE DA DECADÊNCIA DE QUE TRATA O § 4º DO ART. 150 DO CTN.**

(...)

POR OUTRO LADO, CABE AINDA SALIENTAR QUE A APLICAÇÃO LINEAR E GENERALIZADA DO ART. 173, I DO CTN, COMO VEM FAZENDO O CONSELHO DE CONTRIBUINTES, EQUIVALE NA PRÁTICA À PRÓPRIA NEGAÇÃO DE VIGÊNCIA AO DISPOSTO NO ART. 150, § 4º DO CTN, UMA VEZ QUE ESTA REGRA NUNCA INCIDIRIA NAQUELAS HIPÓTESES ENSEJADORAS DO

LANÇAMENTO DE OFÍCIO, ISTO É, QUANDO ENTENDER O FISCO QUE NÃO DEVA HOMOLOGAR A ATIVIDADE DO CONTRIBUINTE.

VALE DIZER, A REGRA SOMENTE SE APLICARIA NAS HIPÓTESES EM QUE DEVESSE O FISCO HOMOLOGAR EXPRESSAMENTE A ATIVIDADE DO CONTRIBUINTE, PORÉM, COMO NÃO SE TEM NOTÍCIA DA PRÁTICA DE TAL PROCEDIMENTO, FORÇOSO É CONCLUIR-SE QUE SUA APLICAÇÃO SE RESTRINGIRIA ÀS HIPÓTESES DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA, POR INÉRCIA DA AUTORIDADE FISCAL.

SE ASSIM O FOSSE, NO ENTANTO, NÃO É EXAGERADO AFIRMAR QUE O DISPOSITIVO PERDERIA POR COMPLETO A SUA PRÓPRIA RAZÃO DE SER, O QUE NÃO COADUNA COM OS MAIS COMEZINHOS PRINCÍPIOS DA HERMENÊUTICA JURÍDICA, PRINCIPALMENTE POR SE TRATAR DE REGRA ESPECIAL (APLICÁVEL AOS TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO) EM RELAÇÃO À REGRA GERAL DO ART. 173 DO CTN, QUE SE APLICA AOS DEMAIS TRIBUTOS. POR ISSO MESMO, ALIÁS, DEVE ELA (A REGRA ESPECIAL) PREVALECER, E NÃO O CONTRÁRIO!

DEVE SER ACOLHIDA, PORTANTO, A ARGUMENTAÇÃO DA IMPUGNANTE, PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS ANTERIORMENTE A 01/07/04, TENDO EM VISTA QUE ESTA PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO JÁ NÃO PODERIA MAIS TER SIDO OBJETO DE LANÇAMENTO, PORQUANTO JÁ SE ENCONTRAVA EXTINTA QUANDO EFETIVADA A INTIMAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO, OCORRIDA EM 01/07/09, EM FACE DOS EFEITOS DA DECADÊNCIA DE QUE TRATA O ART. 150, § 4º C/C O ART. 156, VII, TODOS DO CTN.

#### DECISÃO RECORRIDA

ACÓRDÃO: 21.922/15/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000253687-78

(...)

#### DA ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA

A IMPUGNANTE ARGUI QUE ESTÁ ABARCADO PELA DECADÊNCIA O CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AOS FATOS OCORRIDOS NOS PERÍODOS ANTERIORES A 18/12/09, COM FULCRO NO ART. 150, § 4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN, VISTO QUE A AUTUADA FOI CIENTIFICADA EM 18/12/14.

NO ENTANTO, O CONSELHO DE CONTRIBUINTES TEM DECIDIDO REITERADAMENTE QUE A DECADÊNCIA É REGIDA PELO ART. 173, INCISO I DO CTN, DONDE O PRAZO DE 05 (CINCO) ANOS CONTA-SE A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

DA ANÁLISE DAS PEÇAS QUE COMPÕEM OS AUTOS, TEM-SE QUE, EM RELAÇÃO AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS NO EXERCÍCIO DE 2009, A CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL INICIOU-SE EM 01/01/10, FINDANDO-SE EM 31/12/14. CONSIDERANDO-SE QUE O AUTO DE INFRAÇÃO FOI LAVRADO EM

04/12/14 E QUE O SUJEITO PASSIVO FOI PESSOALMENTE INTIMADO EM 18/12/14 (FL. 29), VERIFICA-SE, INEQUIVOCAMENTE, A NÃO OCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA DO DIREITO DA FISCALIZAÇÃO DE PROMOVER O LANÇAMENTO EM APREÇO.

O § 4º DO ART. 150 DO CTN DISCIPLINA O PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO, OU SEJA, O PRAZO PARA A FAZENDA PÚBLICA HOMOLOGAR O PROCEDIMENTO EFETUADO PELO SUJEITO PASSIVO, QUE CONSISTE EM ANTECIPAR O PAGAMENTO, SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, SENDO QUE A REFERIDA AUTORIDADE, TOMANDO CONHECIMENTO DESTES PROCEDIMENTOS EFETUADOS PELO CONTRIBUINTE, HOMOLOGA O PAGAMENTO DE FORMA TÁCITA OU EXPRESSA.

NO PRESENTE CASO, NÃO HOUE PAGAMENTO INTEGRAL DO IMPOSTO DEVIDO, EM FUNÇÃO DE A AUTUADA TER DEIXADO DE RECOLHER OU RECOLHIDO A MENOR O ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA E O ICMS/ST, EM RAZÃO DA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, DA UTILIZAÇÃO DE MVA INCORRETA, DA FALTA DE INCLUSÃO DOS DESCONTOS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST E DEIXAR DE DESTACAR E RECOLHER ICMS/ST NAS OPERAÇÕES COM REVENDEDORES, INCLUSIVE AQUELES CLASSIFICADOS NO GRUPO 55.1, 56.1 E 56.2 DA CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS (CNAE), PARA UTILIZAÇÃO NO PREPARO DE REFEIÇÃO. INEXISTINDO O PAGAMENTO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO, E SIM EM EXIGÊNCIA DE OFÍCIO DO TRIBUTO DEVIDO, COM OS ACRÉSCIMOS LEGAIS, NO PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 173, INCISO I DO CTN, QUE FOI FIELMENTE CUMPRIDO, CONFORME DEMONSTRADO ANTERIORMENTE.

NO MESMO SENTIDO DECIDIU O EGRÉGIO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA AO APRECIAR O RECURSO ESPECIAL Nº 448.416-SP, SOB A RELATORIA DO MINISTRO OTÁVIO NORONHA, CUJA EMENTA ASSIM EXPRESSA:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

PORTANTO, REJEITA-SE A ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Em relação ao Acórdão paradigma de nº 20.593/14/2ª, sustenta a Recorrente que, em situação semelhante a dos presentes autos, entendeu a Câmara Julgadora pela nulidade do Auto de Infração por iliquidez em razão da metodologia da constituição do crédito tributário, lavrado em base única, sem segmentar cada infração, dando azo a dúvidas sobre a base de cálculo utilizada na cobrança, não cumprindo os requisitos formais de constituição do crédito tributário previstos no art. 142 do CTN.

Argui que, de acordo com o entendimento constante do acórdão paradigma, houve cerceamento do direito de defesa ante a impossibilidade de verificação da imputação pelo contribuinte.

Alega que, diferentemente da referida decisão paradigma, na decisão recorrida prevaleceu o entendimento de que a complexidade das situações tributárias realizadas justificaria a lavratura do Auto de Infração que não determine, ao certo, o valor imputado a cada item da acusação fiscal. E que, assim, contrariando os fundamentos constantes da decisão paradigma, a decisão recorrida entendeu que os critérios rígidos do art. 142 do CTN podem ser relativizados conforme peculiaridades das situações tributáveis inseridas na acusação fiscal, relutando em reconhecer a nulidade do Auto de Infração.

Contudo, do simples confronto das decisões em análise, fica evidenciado que inexistente qualquer divergência jurisprudencial, e sim, decisões distintas em razão de casos concretos totalmente distintos.

Verifica-se que na decisão paradigma em exame o lançamento foi julgado nulo tendo em vista que a Fiscalização não indicou parâmetros precisos para sustentar a acusação fiscal de utilização de base de cálculo do ITCD menor que a devida.

Já na decisão recorrida, o que se verifica é que a Fiscalização demonstrou, detalhadamente, a acusação de utilização de base de cálculo do ICMS operação própria e do ICMS/ST menor que a devida em razão da utilização indevida de redução de base de cálculo do imposto, da falta de inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST e/ou utilização de MVA incorreta. Também restou devidamente comprovado as operações em que se constatou a falta de retenção do ICMS/ST.

Vale destacar, inclusive, que a apuração do imposto exigido nos presentes autos foi realizada item a item de cada nota fiscal, conforme se observa na planilha exemplificativa constante do Anexo 4 de fls. 84/85 (demonstrativo dos cálculos efetuados para apuração do ICMS exigido), acostado em sua integralidade no CD de fls. 87 dos autos.

Ademais, o procedimento adotado pela Fiscalização de rateio do valor do desconto informado nos documentos fiscais foi necessário tendo em vista que, no período de julho de 2009 a março de 2011, a Recorrente não informou corretamente o valor do desconto no campo próprio da nota fiscal.

Confira-se os seguintes excertos das referidas decisões paradigma e recorrida os quais demonstram, claramente, que não há divergência jurisprudencial entre os julgados em relação à matéria apontada pela Recorrente:



DECISÃO PARADIGMA:

ACÓRDÃO: 20.593/14/2ª

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 15.000018029-23

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. CONSTATADO VÍCIO FORMAL DO LANÇAMENTO POR FALTA DE MOTIVAÇÃO, TENDO EM VISTA QUE A BASE DE CÁLCULO ADOTADA NÃO TEVE SEUS PARÂMETROS DEMONSTRADOS DE FORMA CLARA E PRECISA NA AUTUAÇÃO, RESULTANDO EM CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DA IMPUGNANTE, O QUE DETERMINA A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

PORTANTO, O LANÇAMENTO É UM PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO PRIVATIVO DAS AUTORIDADES FISCAIS QUE DEVEM PROCEDER NOS TERMOS DA LEI PARA SUA FORMALIZAÇÃO.

PROCEDER NOS TERMOS DA LEI, NA HIPÓTESE DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E NOS TERMOS DO ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, É SE PAUTAR NOS SEGUINTE PASSOS:

- 1 – VERIFICAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR;
- 2 – DETERMINAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO;
- 3 – CALCULAR O IMPOSTO DEVIDO;
- 4 – IDENTIFICAR O SUJEITO PASSIVO;
- 5 – IDENTIFICAR A PENALIDADE (PROPOR A PENALIDADE A SER APLICADA DE ACORDO COM A NORMA LEGAL PRÓPRIA)

NOS PRESENTES AUTOS, VERIFICA-SE QUE ESTES PASSOS NÃO FORAM TOTALMENTE SEGUIDOS.

**DA LEITURA DO AUTO DE INFRAÇÃO VERIFICA-SE QUE LÁ ESTÁ CLARAMENTE DETERMINADO QUE A ACUSAÇÃO FISCAL ESTÁ LASTREADA NO FATO DE QUE O IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS - ITCD DEVIDO PELO RECEBIMENTO DE BENS DO INVENTÁRIO DE DAISY CUNHA CHICRI FOI RECOLHIDO A MENOR, EM VIRTUDE DE UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO MENOR QUE A DEVIDA.**

DAÍ EXTRAÍ-SE O PRIMEIRO PONTO QUE ENFRAQUECE O FEITO FISCAL E GERA CONSIDERÁVEL DÚVIDA.

(...)

**ASSIM, EM QUALQUER CASO, PARA QUE O FISCO SUSTENTE A IMPUTAÇÃO DE RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS - ITCD, DEVE DEMONSTRAR CLARAMENTE QUE A OCORRÊNCIA DE UTILIZAÇÃO, PARA PAGAMENTO DO IMPOSTO,**

**DE VALOR DA BASE DE CÁLCULO INFERIOR A DETERMINADA PELAS NORMAS QUE REGEM A MATÉRIA.**

NO CASO DOS AUTOS A ACUSAÇÃO FISCAL É EXATAMENTE DE RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO *CAUSA MORTIS* E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS - ITCD DEVIDO EM RELAÇÃO AO RECEBIMENTO, POR SUCESSÃO, DE BENS. COMO DETERMINAM TANTO A LEI N.º 14.941/03 QUANTO O REGULAMENTO DO ITCD, A BASE DE CÁLCULO NESTA HIPÓTESE É O VALOR VENAL DOS IMÓVEIS.

SUSTENTA O FISCO QUE A IMPUGNANTE, PARA RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO *CAUSA MORTIS* E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS – ITCD UTILIZOU-SE DE VALOR MENOR DO QUE O PREÇO DE MERCADO DOS BENS.

ESTE É EXATAMENTE O PONTO CRUCIAL DA QUESTÃO.

**PORQUE, PARA FORMALIZAR EXIGÊNCIAS FUNDAMENTADAS NA IMPUTAÇÃO FISCAL DE UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO MENOR QUE A DEVIDA, O FISCO DEVERIA TER APRESENTADO OS PARÂMETROS PRECISOS QUE SUSTENTASSEM A BASE DE CÁLCULO POR ELE ADOTADA.**

CONTUDO, ISTO NÃO RESTOU DEMONSTRADO NOS AUTOS.

OS DOCUMENTOS APRESENTADOS JUNTO AO AUTO DE INFRAÇÃO NÃO DEMONSTRAM O VALOR VENAL DOS IMÓVEIS NA DATA DA ABERTURA DA SUCESSÃO COMO EXIGE A NORMA ACIMA TRANSCRITA.

ENTRETANTO, A CÂMARA DE JULGAMENTO, CONSIDERANDO A BUSCA DA VERDADE MATERIAL E QUE AINDA NÃO ESTAVA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE FORMALIZAR O LANÇAMENTO, CONVERTEU O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE O FISCO PUDESSE TRAZER AOS AUTOS A DEMONSTRAÇÃO DA CERTEZA DOS VALORES POR ELE ADOTADOS PARA LANÇAR.

EM ATENDIMENTO À DILIGÊNCIA, O FISCO RETORNA AOS AUTOS, ÀS FLS. 247/248 E JUNTA OS DOCUMENTOS DE FLS. 249/251, TRAZENDO AS SEGUINTE EXPLICAÇÕES:

(...)

**EM RESUMO, OS VALORES ATRIBUÍDOS PELA SEF PODEM TER SIDO OBTIDOS POR INTERMÉDIO DE CORRETORES, MAS NÃO HOVE APRESENTAÇÃO DE LAUDOS DESTES CORRETORES, APENAS PESQUISA A SITES ESPECIALIZADOS.**

PELA PRÓPRIA FALA DO FISCO É POSSÍVEL VERIFICAR QUE OS DOCUMENTOS JUNTADOS TRATAM-SE DE ANÚNCIOS, SEM DATA E NÃO SE REFEREM AOS MESMOS IMÓVEIS.

(...)

DA ANÁLISE DOS PRESENTES AUTOS, EM FACE DAS NORMAS ACIMA TRANSCRITAS, VERIFICA-SE QUE NÃO SE ENCONTRAM

ATENDIDOS TODOS OS REQUISITOS IMPOSTOS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NO PRESENTE LANÇAMENTO.

O PRESENTE LANÇAMENTO NÃO REVELA ACUSAÇÃO FISCAL CONDIZENTE COM OS ELEMENTOS JUNTADOS AOS AUTOS. ESTES FATOS NÃO HABILITAM OU MESMO OPORTUNIZAM A DEFESA PLENA.

O AUTO DE INFRAÇÃO, COMO ATO ADMINISTRATIVO QUE É, ESTÁ SUJEITO A REGIME JURÍDICO DE DIREITO PÚBLICO E, PORTANTO, DEVE OBSERVAR A EXIGÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS DE VALIDADE DOS ATOS ADMINISTRATIVOS, QUAIS SEJAM: COMPETÊNCIA, FINALIDADE, FORMA, MOTIVO E OBJETO.

PORTANTO, O VÍCIO DE FORMA EXISTENTE NO ATO ADMINISTRATIVO CONSISTE NA OMISSÃO OU NA INOBSERVÂNCIA DE UM REQUISITO ESSENCIAL DE EXTERIORIZAÇÃO DO ATO PREVISTO EM LEI.

O CERCEAMENTO AO AMPLO DIREITO DE DEFESA ENCONTRA-SE, JUSTAMENTE, NA IMPOSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO PELA IMPUGNANTE DA IMPUTAÇÃO.

NÃO CUMPRIDOS OS REQUISITOS DITADOS PELA LEI, NÃO É POSSÍVEL A MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO QUE DEVE SER DECLARADO NULO. (GRIFOS ACRESCIDOS).

DECISÃO RECORRIDA:

ACÓRDÃO Nº 21.922/15/1ª

(...)

DA PRELIMINAR

EM SEDE DE PRELIMINAR, A IMPUGNANTE ARGUI QUE HOUE CERCEAMENTO DO SEU DIREITO DE DEFESA, BEM COMO QUE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO SERIA ILÍQUIDO, VISTO QUE O AUTO DE INFRAÇÃO TERIA SIDO LAVRADO EM BASE ÚNICA, SEM A DISCRIMINAÇÃO DOS VALORES EXIGIDOS POR INFRAÇÃO FISCAL.

ALEGA QUE A FISCALIZAÇÃO, AO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NÃO DISCRIMINOU OS SEUS RESPECTIVOS VALORES DE ACORDO COM A INFRAÇÃO FISCAL SUPOSTAMENTE COMETIDA, TENDO ADOTADO COMO METODOLOGIA A APRESENTAÇÃO DE UMA ÚNICA MEMÓRIA DE CÁLCULO, CONSOLIDADA, CONTENDO A DEMONSTRAÇÃO DAS QUATRO INFRAÇÕES FISCAIS, DE ACORDO COM A RESPECTIVA NOTA FISCAL. É QUE ASSIM, NÃO HAVERIA PARÂMETRO PARA QUE SE CONSIGA DISTINGUIR QUAIS SUPOSTAS INFRAÇÕES FORAM COMETIDAS, EM QUAIS PERÍODOS E OS CORRESPONDENTES REFLEXOS FINANCEIROS DESTAS INFRAÇÕES.

AFIRMA QUE ASSIM, FOI TRANSFERIDO PARA A IMPUGNANTE A RESPONSABILIDADE PARA IDENTIFICAR QUAL DAS INFRAÇÕES TERIA SIDO COMETIDA EM CADA OPERAÇÃO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 142 DO CTN, QUE IMPÕE À FISCALIZAÇÃO O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEVER DE “DETERMINAR A MATÉRIA TRIBUTÁVEL E CALCULAR O MONTANTE DO TRIBUTO DEVIDO”.

**CABE PRIMEIRO ESCLARECER QUE AS OPERAÇÕES REALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO AUTUADO TÊM COMO CARACTERÍSTICA A PLURALIDADE DE SITUAÇÕES TRIBUTÁRIAS A QUE SE SUJEITAM OS PRODUTOS QUE COMERCIALIZA.**

**NOTA-SE QUE É COMUM UMA MESMA NOTA FISCAL ABRIGAR OCORRÊNCIAS DISTINTAS, DENTRE AS QUAIS, É POSSÍVEL CITAR, A APLICAÇÃO DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO, QUANDO DEVIDA, COM A UTILIZAÇÃO DE PERCENTUAIS DIFERENTES; NO CASO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, A APLICAÇÃO DE MARGENS DE VALOR AGREGADO DIFERENTES PARA CADA PRODUTO CONSIDERADO.**

**ASSIM, PODE-SE VERIFICAR EM UM MESMO DOCUMENTO FISCAL CONTENDO TRÊS MERCADORIAS DIFERENTES, A OCORRÊNCIA DE TRÊS CÁLCULOS DISTINTOS, CONTEMPLANDO AS DIVERSAS SITUAÇÕES DESCRITAS ANTERIORMENTE, PARA QUE SE OBTENHA OS VALORES DEVIDOS DO ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA E ICMS/ST.**

**PORTANTO, A METODOLOGIA ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO PARA APURAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO SE DEU EM FUNÇÃO DAS PRÓPRIAS PARTICULARIDADES DAS OPERAÇÕES REALIZADAS PELA IMPUGNANTE, QUE, REPITA-SE, ABARCA UM LEQUE MUITO AMPLO DE SITUAÇÕES TRIBUTÁRIAS.**

**ASSIM SENDO, A CONFERÊNCIA DA APURAÇÃO DO IMPOSTO FOI REALIZADA ITEM A ITEM DE CADA NOTA FISCAL, CONFORME DEMONSTRA A PLANILHA EXEMPLIFICATIVA, CONSTANTE DO ANEXO 4 (DEMONSTRATIVO DOS CÁLCULOS EFETUADOS PARA APURAÇÃO DO ICMS EXIGIDO, CONFORME CD CONSTANTE DO ANEXO 5 E NOTAS DE ESCLARECIMENTO), DE FLS. 86/87.**

**VERIFICA-SE QUE CONSTA DA CITADA PLANILHA, ACOSTADA EM SUA INTEGRALIDADE NO CD DE FLS. 87 DOS AUTOS, AS INFORMAÇÕES CONTIDAS NAS NOTAS FISCAIS (DESCRIÇÃO DO PRODUTO, NCM, ETC.), BEM COMO OS VALORES DESTACADOS NAS REFERIDAS NOTAS (BASE DE CÁLCULO, ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA, ICMS/ST), INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ACRESCIDAS PELA FISCALIZAÇÃO (RATEIO DO DESCONTO, PERCENTUAL DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO OPERAÇÃO PRÓPRIA E MVA EFETIVADOS NA NOTA FISCAL), OS VALORES CORRETOS APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO (PERCENTUAL DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA, BASE DE CÁLCULO DO ICMS OP, ICMS DEVIDO, BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, MVA E ICMS/ST), E POR ÚLTIMO AS DIFERENÇAS ENTRE OS VALORES DESTACADOS E RECOLHIDOS PELO CONTRIBUINTE E OS VALORES APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO.**

**PERCEBE-SE QUE NÃO HÁ QUALQUER CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA DA AUTUADA, VISTO QUE DISPÕE DE TODAS**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AS INFORMAÇÕES ACERCA DO CÁLCULO EFETUADO PELA FISCALIZAÇÃO.

**CABE DESTACAR QUE A FISCALIZAÇÃO DEMONSTRA, EXEMPLIFICATIVAMENTE, NO ANEXO 3 COMO FORAM EFETUADOS OS CÁLCULOS PARA CADA IRREGULARIDADE DETECTADA: FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST EM OPERAÇÕES DE SAÍDA DE MERCADORIAS DESTINADAS A ESTABELECIMENTOS REVENDEDORES, RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST POR FALTA DE INCLUSÃO DE DESCONTO NA BASE DE CÁLCULO, RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST POR APLICAÇÃO INCORRETA DA MVA, RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS POR APLICAÇÃO INDEVIDA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, INCLUSIVE COM CÓPIAS DAS NOTAS FISCAIS (FLS. 51/82).**

**CONSTA AINDA DA PLANILHA ANEXO 4, NA ÚLTIMA COLUNA, A INFORMAÇÃO SE A NOTA FISCAL FOI OU NÃO CONTEMPLADA NA DENÚNCIA ESPONTÂNEA EFETUADA PELA AUTUADA.**

**ASSIM, CABE À AUTUADA ANALISAR A PLANILHA, COMPARANDO OS VALORES CONFORME NOTA FISCAL, INCLUSIVE PERCENTUAIS EFETIVOS (REDUÇÃO E MVA) APONTADOS NO QUADRO “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES” COM OS VALORES UTILIZADOS PELA FISCALIZAÇÃO. AS DIVERGÊNCIAS É QUE DETERMINAM AS DIFERENÇAS LEVANTADAS, OU SEJA, PARA IDENTIFICAR AS INFRAÇÕES, BASTA UM SIMPLES EXAME DOS DADOS.**

**CONSTATA-SE QUE É PERFEITAMENTE POSSÍVEL A IDENTIFICAÇÃO DE TODAS AS INFRAÇÕES COMETIDAS, QUE RESULTARAM EM COBRANÇA DE IMPOSTO. NESSE ASPECTO, SÓ ASSISTE RAZÃO À IMPUGNANTE QUANTO À NECESSIDADE DE CONSULTAR O LEVANTAMENTO LINHA A LINHA, ITEM A ITEM, POIS TAMBÉM ASSIM É QUE FOI FEITO O TRABALHO FISCAL, EM RAZÃO DAS DIFERENTES SITUAÇÕES TRIBUTÁRIAS A QUE SE SUJEITAM OS PRODUTOS COMERCIALIZADOS.**

**NOUTRA TOADA, A IMPUGNANTE ARGUI QUE CABE À FISCALIZAÇÃO INDICAR NÃO APENAS O FATO GERADOR MATERIALIZADO, MAS TAMBÉM A SUA RESPECTIVA BASE DE CÁLCULO COM EVIDENTE CLAREZA DOS CRITÉRIOS ADOTADOS.**

**ALEGA QUE NÃO É POSSÍVEL IDENTIFICAR NO “QUADRO RESUMO DE VALORES – ANEXO 6” QUAL A BASE DE CÁLCULO RELATIVA A CADA INFRAÇÃO.**

**ARGUI QUE TAL CONDUTA PRATICADA PELA FISCALIZAÇÃO CONFIGURA TOTAL OFENSA AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL, CABENDO A ELA ENVIDAR TODOS OS ESFORÇOS NO SENTIDO DE TRANSPARECER A REALIDADE DOS FATOS, DE FORMA A POSSIBILITAR A CONSTATAÇÃO DA OCORRÊNCIA OU NÃO DO FATO GERADOR DO TRIBUTO.**

**ENTRETANTO, NÃO ASSISTE RAZÃO À IMPUGNANTE.**

COMO JÁ RELATADO OS VALORES APURADOS ESTÃO DEMONSTRADOS NA PLANILHA ANEXO 5 (CD DE FLS. 87), CONTENDO TODAS AS INFORMAÇÕES DOS VALORES APURADOS A TÍTULO DE DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO (ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA E ICMS/ST).

QUANTO AO DENOMINADO “QUADRO RESUMO DE VALORES – ANEXO 6”, TRATA-SE, NA VERDADE, DA PLANILHA CONSOLIDADA, POR MÊS, DOS VALORES APURADOS (FLS. 85/86), QUE É EXATAMENTE O RESUMO DAS DIFERENÇAS APURADAS, NÃO SE PRESTANDO A IDENTIFICAR INFRAÇÕES, TAMPOUCO DO QUE DECORREM OS VALORES COBRADOS.

A IMPUGNANTE ALEGA AINDA, QUE A FISCALIZAÇÃO TERIA DEIXADO DE ATENDER AO DISPOSTO NO ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN), NA APURAÇÃO DO ICMS/ST RELATIVO À PARCELA DE DESCONTO QUE CONSIDEROU INDEVIDAMENTE EXCLUÍDA DA BASE DE CÁLCULO, O QUE RESULTOU NA ILIQUIDEZ E INCERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

ARGUI QUE EM ALGUMAS NOTAS FISCAIS, O DESCONTO FOI EXPRESSAMENTE CONCEDIDO NO CORPO DO DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA (DANFE), CONTUDO NÃO APONTADO NO CAMPO PRÓPRIO DA NOTA FISCAL, O QUE OCASIONOU A COBRANÇA DO ICMS/ST RELATIVO À PARCELA DE DESCONTO QUE FOI CONSIDERADA INDEVIDAMENTE EXCLUÍDA DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST.

E AINDA, NÃO HAVERIA NO ANEXO V DO RICMS/02, QUE TRATA DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS, OBRIGAÇÃO EM SE APONTAR O DESCONTO CONCEDIDO NO CAMPO PRÓPRIO, SOB PENA DESTE DESCONTO SER DESCONSIDERADO PARA FINS FISCAIS.

AFIRMA QUE HÁ NO CAMPO DA BASE DE CÁLCULO DE CADA PRODUTO, O VALOR REDUZIDO, DEVIDO AO DESCONTO CONCEDIDO, CONTUDO APESAR DESTA FÁCIL CONSTATAÇÃO, DE ONDE FORA APLICADO CADA DESCONTO, A FISCALIZAÇÃO PREFERIU ESTABELECEER UM “DESCONTO RATEADO”, SEM JUSTIFICAR QUAL TERIA SIDO SUA MOTIVAÇÃO E QUAL O SEU CRITÉRIO, IMPOSSIBILITANDO O ENTENDIMENTO DE QUAL TERIA SIDO O “RACIONAL DE RATEIO” UTILIZADO E A COMPREENSÃO DO QUE ESTÁ SENDO COBRADO.

SUSTENTA QUE O “DETALHAMENTO FISCAL DOS DÉBITOS”, CONSTANTE DO ANEXO 5, DEMONSTRA QUE O RACIOCÍNIO FISCAL, TOTALMENTE EQUIVOCADO, CONSIDEROU O PERCENTUAL DO INCOMPREENSÍVEL RATEIO DO DESCONTO POR PRODUTO, UMA “REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DAS RESPECTIVAS BASES DE CÁLCULO”. E QUE, NESSAS CONDIÇÕES, NÃO HÁ COMO DEFENDER A CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NÃO HAVENDO ALTERNATIVA A NÃO SER O CANCELAMENTO DA COBRANÇA NO TOCANTE AOS “DESCONTOS RATEADOS”.

**CABE INICIALMENTE DESTACAR QUE O RATEIO DO DESCONTO SOMENTE OCORREU NO PERÍODO DE JULHO DE 2009 A MARÇO DE 2011, PERÍODO EM QUE A AUTUADA NÃO INFORMOU CORRETAMENTE O VALOR DO DESCONTO NO CAMPO PRÓPRIO DA NOTA FISCAL.**

A FISCALIZAÇÃO ARGUI QUE SEMPRE ADOTOU POSTURA CONSERVADORA COM VISTAS A QUE NÃO SE COMETESSE NENHUM EXCESSO QUE PUDESSE PREJUDICAR A AUTUADA, E QUE TAL POSTURA OCASIONOU O DESCONTO RATEADO.


**ESCLARECE A FISCALIZAÇÃO QUE, CONFORME ADMITIDO PELA AUTUADA, ALGUNS DOCUMENTOS FISCAIS, NOS QUAIS FOI CONCEDIDO O DESCONTO AO DESTINATÁRIO, TAL VALOR NÃO FOI APONTADO NO CAMPO PRÓPRIO. ASSIM, TENDO CONSTATADO ESSA CIRCUNSTÂNCIA, JUSTAMENTE PARA NÃO DESCONSIDERAR ESSE VALOR, IMPLICANDO EM COBRANÇA INDEVIDA DO IMPOSTO, ENTENDEU POR BEM ESTABELECEER UM CÁLCULO DE CONFERÊNCIA DA SEGUINTE FORMA:**

**- SOMOU O VALOR TOTAL DOS ITENS DA NOTA FISCAL, SUBTRAINDO-SE OS CORRESPONDENTES DESCONTOS INFORMADOS NO CAMPO PRÓPRIO, MAIS O VALOR DO ICMS/ST, E QUAISQUER OUTROS VALORES DE ACRÉSCIMO. EM SEGUIDA, COMPAROU-SE O RESULTADO COM O VALOR TOTAL DA NOTA, SENDO AQUELE SUPERIOR, ENTENDEU-SE TRATAR A DIFERENÇA COMO DESCONTO NÃO INFORMADO, E PROCEDEU-SE O RATEIO DESSE VALOR ENTRE OS ITENS DO DOCUMENTO.**

**INFORMA A FISCALIZAÇÃO QUE, NA MAIORIA DOS DOCUMENTOS FISCAIS, NOS QUAIS OCORREM VÁRIAS SITUAÇÕES TRIBUTÁRIAS DOS PRODUTOS, A VISIBILIDADE DO DESCONTO NÃO INFORMADO NÃO É TÃO CLARA, CONTRÁRIO AO EXEMPLO APRESENTADO PELA IMPUGNANTE ÀS FLS. 208/210 DOS AUTOS.**

**TRANSCREVE UM FRAGMENTO DE NOTA FISCAL, CUJOS DADOS CONSTAM DA PLANILHA DETALHADA, DO ANEXO 5 DO PTA, MÊS DE REFERÊNCIA JANEIRO DE 2010, A TÍTULO DE EXEMPLO:**

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RECEBEMOS DE SADIA S/A - FAB. DE MARGARINAS OS PRODUTOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO		NF-e Nº 000.933.278 SÉRIE 001										
DATA DE RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR											
<b>IDENTIFICAÇÃO DO ENTREGUE</b> Sadia S/A - Fab. de Margarinhas  Rodovia BR 365 - Km 637 - Freqüência 2, SIN - Zona Rural - UBERLÂNDIA - MG Fone: 343218900 CEP: 38.415-999		<b>DANFE</b> Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - ENTRADA 1 - SAIDA Nº 000.933.278 FL 1 SÉRIE 001										
		 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora										
<b>NATUREZA DA OPERAÇÃO</b> Vendas Mercad. Adquirida em Oper. com Sub. Tribut.		<b>PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO - DATA DE AUTORIZAÇÃO</b> 13110088492970 - 08/01/2010										
<b>INSCRIÇÃO ESTADUAL</b> 702.289156.1225	<b>INS. ESTADUAL DO SUBST. TRIBUTÁRIO</b> 20.730.089/0107-42	<b>CPNJ</b> 31.1001.20.730.089/0107-42-55-001-000.933.278-085.290.297-7										
<b>DESTINATÁRIO / REMETENTE</b>												
<b>NOME RAZÃO SOCIAL</b> CONVENIENCIA E PANIFICADORA KARABALTA		<b>CPNJ/CPF</b> 04.321.126/0001-19										
<b>ENDEREÇO</b> R. RAFAEL MARINO NETO, 600 -		<b>DATA DE EMISSÃO</b> 08/01/2010										
<b>MUNICÍPIO</b> UBERLÂNDIA	<b>CEP</b> 38.411-186	<b>DATA DE SAÍDA</b> 08/01/2010										
<b>UF</b> MG	<b>INSCRIÇÃO ESTADUAL</b> 702.119225.0029	<b>HORA DE SAÍDA</b>										
<b>FATURA/DUPLICATAS</b>												
<b>PAGAMENTO A PRAZO</b>												
<b>CÁLCULO DO IMPOSTO</b>												
<b>BASE DE CÁLCULO DO ICMS</b> VALOR DO FRETE: 0,00 VALOR DO SEGURO: 0,00 DESCONTO: 0,00	<b>VALOR DO ICMS</b> 199,92	<b>BASE DE CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO</b> 1.521,66										
		<b>VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO</b> 73,97										
		<b>VALOR TOTAL DOS PRODUTOS</b> 1.188,14										
		<b>VALOR TOTAL DA NOTA</b> 1.262,11										
<b>TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS</b>												
<b>NOME - RAZÃO SOCIAL</b> SANDRI TRANSPORTES LTDA		<b>PLACA DO VEÍCULO</b> HBG6140										
<b>ENDEREÇO</b> AV. ORTIZIO BORGES 2558		<b>UF</b> MG										
<b>MUNICÍPIO</b> UBERLÂNDIA		<b>INSCRIÇÃO ESTADUAL</b> 702.986596.0061										
<b>QUANTIDADE</b> 19	<b>ESPECIE</b> CX	<b>NUMERAÇÃO</b> 6049658652										
		<b>PESO BRUTO</b> 141,212										
		<b>PESO LÍQUIDO</b> 135,200										
<b>DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS</b>												
<b>COD. PROD.</b>	<b>DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO</b>	<b>NCM/SH</b>	<b>CFOP</b>	<b>UNIDADE</b>	<b>QUANTIDADE</b>	<b>V. UNITÁRIO</b>	<b>V. TOTAL</b>	<b>BC ICMS</b>	<b>V. ICMS</b>	<b>V. IPI</b>	<b>ALÍQ. ICMS</b>	<b>ALÍQ. IPI</b>
0468282 MSD 2CX002U	MORTADELA DEFUMADA SADIA	16010000	070	5403 CX	1,00	79,18	79,18	42,65	7,67	0,00	18,00	0,00
0422189 MRS1 2CX002U	MORTADELA SADIA	16010000	070	5403 CX	2,00	63,34	126,67	79,59	14,33	0,00	18,00	0,00
0044644 PCOIN 2CX002U	PRESUNTO COZ. SADIA SICAPA GORD.	16024900	010	5403 CX	13,00	71,89	934,57	878,50	158,13	0,00	18,00	0,00
0044263 LASB 1CX3 80	ILASANHA BOLONHESA TODO SABOR SADIA	19022000	010	5403 CX	2,00	36,97	73,94	70,24	12,64	0,00	18,00	0,00
0011371 LFG 1CX5 00	LINGUICA GUANABARA FINA	16010000	070	5403 CX	1,00	63,35	63,35	39,70	7,15	0,00	18,00	0,00

TRANSCREVE OS DADOS DA NOTA FISCAL E APRESENTA A CONFERÊNCIA DOS CÁLCULOS:

Item	V. Total	Desconto do item	Vr. Líquido	Redução - 33,33%	BC calculada	BC da NF
1	79,18	-	79,18	26,39	52,79	42,65
2	126,67	-	126,67	42,22	84,45	79,59
3	934,57	56,07	878,50		878,50	878,50
4	73,94	3,70	70,24		70,24	70,24
5	63,36	3,80	59,56	19,85	39,71	39,70
<b>Total</b>	<b>1.277,72</b>	<b>63,57</b>	<b>1.214,15</b>	<b>425,86</b>	<b>1.125,69</b>	<b>1.110,68</b>

**DESTACA A FISCALIZAÇÃO QUE, EMBORA NADA CONSTE DO CAMPO DESCONTO, NO QUADRO "CÁLCULO DO IMPOSTO", FOI**



POSSÍVEL BUSCAR OS VALORES DE DESCONTO INFORMADOS DIRETAMENTE PARA OS ITENS 3, 4 E 5. PORÉM, PARA OS ITENS 1 E 2 NADA FOI INFORMADO. ESSA INFORMAÇÃO DE DESCONTO DO ITEM, QUE NÃO VISUALIZÁVEL NO DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA (DANFE), FOI EXTRAÍDA DO BANCO DE DADOS DO PORTAL NACIONAL DAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS.

SUSTENTA A FISCALIZAÇÃO QUE OS ITENS 1, 2 E 5 POSSUEM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO (33,33%), O QUE NÃO FOI INFORMADO PELO CONTRIBUINTE NO CAMPO PRÓPRIO DA NOTA FISCAL. E QUE, APÓS A REALIZAÇÃO DO CÁLCULO, VERIFICA-SE NOS ITENS 1 E 2, APLICANDO-SE A REDUÇÃO, PREVIAMENTE CONHECIDA, UMA VEZ QUE O DESCONTO NÃO FOI INFORMADO, ATÉ SE PODE CONCLUIR QUE ELE EXISTE, POIS, O VALOR APÓS REDUÇÃO OBTIDO NÃO CONFERE COM A BASE DE CÁLCULO CONSTANTE DA NOTA. NO ENTANTO, NÃO É POSSÍVEL VISUALIZAR QUAL O VALOR DO DESCONTO.

ASSIM DETALHA A FISCALIZAÇÃO A MOTIVAÇÃO PARA TER SE ADOTADO TAL METODOLOGIA DE APURAÇÃO:

NA VERDADE, SÓ PELA LEITURA VISUAL, NESSAS OPERAÇÕES EM QUE HÁ REDUÇÃO, INFORMADA OU NÃO, NEM É POSSÍVEL ENXERGAR, DE PRONTO, QUE HOUE CONCESSÃO DE DESCONTOS E, TIVESSE PROCEDIDO NOS MOLDES EM QUE SUGERE A IMPUGNANTE, CERTAMENTE, TERIA O FISCO DEIXADO DE CONSIDERÁ-LOS, O QUE, NÃO SE PODE TER DÚVIDA, TERIA UMA REPERCUSSÃO BEM MAIS DANOSA QUE O CÁLCULO DESSA DIFERENÇA NÃO INFORMADA E PROCEDIMENTO DO RATEIO, COMO SE FEZ.

FICA CLARO POIS, QUE A ADOÇÃO DESSA METODOLOGIA, NÃO SE DEU POR MERA ESCOLHA DESTE FISCO, MAS POR UMA TENTATIVA DESTE DE “CERCAR” TODAS AS SITUAÇÕES EM QUE HOUE CONCESSÃO DE DESCONTO, COM EFEITO DEDUTIVO NO TOTAL DA NOTA FISCAL, CONFORME PONTUADO NO ITEM 2, DAS NOTAS DE ESCLARECIMENTO, DO ANEXO 4, ÀS FLS. 84, E PROCEDER O SEU ABATIMENTO NOS CÁLCULOS DO ICMS/OP E ICMS/ST, QUANDO PERMITIDO.

E COMO FOI FEITO ESSE RATEIO? CONFORME TAMBÉM DEMONSTRADO, NO EXEMPLO DA AMOSTRAGEM EXEMPLIFICATIVA, ÀS FLS. 74, AO SER APURADO, PELO CONFRONTO DA SOMA DOS ITENS COM O TOTAL DA NOTA, DESCONTO NÃO INFORMADO EM CAMPO PRÓPRIO, ESSE VALOR FOI DIVIDIDO ENTRE OS ITENS DA NOTA, PROPORCIONALMENTE A PARTICIPAÇÃO DE CADA UM. NADA QUE NÃO SE POSSA COMPREENDER.

MUITO EMBORA, A DEFESA DESAGUOU NUMA ABORDAGEM CONFUSA ONDE DEIXA INCLUSIVE TRANSPARECER A INADEQUADA IDEIA DE QUE OS DESCONTOS RATEADOS TIVESSEM SENDO OBJETO DE COBRANÇA, NOS TERMOS DA SEGUINTE FALA: “NÃO HÁ ALTERNATIVA A NÃO SER O

CANCELAMENTO DA COBRANÇA NO TOCANTE AOS DESCONTOS RATEADOS”. CONQUANTO, A ESSAS ALTURAS ESTÁ BEM ESCLARECIDO, QUE O RATEIO NÃO ESTÁ NO TRABALHO COMO COBRANÇA, MAS COMO UMA METODOLOGIA UTILIZADA PARA CONSIDERAR OS DESCONTOS NÃO INFORMADOS NA NOTA FISCAL.

**CONSTATA-SE, PORTANTO, QUE O RATEIO DO DESCONTO FOI INFORMADO NAS “NOTAS DE ESCLARECIMENTO” CONSTANTES DO ANEXO 4 (FLS. 84), NÃO RESTANDO DÚVIDAS QUANDO À PERTINÊNCIA DE SUA REALIZAÇÃO, VISTO QUE A CONTRIBUINTE NÃO INFORMOU NO CAMPO PRÓPRIO DA NOTA FISCAL O VALOR DOS REFERIDOS DESCONTOS.**

ASSIM, VERIFICA-SE QUE TAL PROCEDIMENTO REVELA-SE ADEQUADO E FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE, UMA VEZ QUE A DEDUÇÃO DOS VALORES DOS DESCONTOS DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA SE FAZ NECESSÁRIA PARA QUE NÃO OCORRA A COBRANÇA INDEVIDA DO IMPOSTO.

**NÃO SE VERIFICA QUALQUER FALTA DE ATENDIMENTO AO DISPOSTO NO ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN), IN VERBIS:**

(...)

O LANÇAMENTO PRESSUPÕE A VERIFICAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, A DETERMINAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO, A IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO E A PROPOSIÇÃO DA PENALIDADE CABÍVEL.

A PLANILHA DE FLS. 39/40 (ANEXO 1) DEMONSTRA A COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ICMS E ICMS/ST), QUANTIFICANDO O IMPOSTO E DEMONSTRANDO O CÁLCULO DAS MULTAS APLICÁVEIS.

A CITADA PLANILHA APRESENTA A DIFERENÇA DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA, E A DIFERENÇA DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, POR DESTAQUE A MENOR, AMBOS ENSEJARAM A APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA DE 20% (VINTE POR CENTO), PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C” DA LEI Nº 6.763/75, E A DIFERENÇA DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, POR FALTA DE DESTAQUE QUE ENSEJOU A MULTA DE 20% (VINTE POR CENTO) PREVISTA NO INCISO XXXVII DO ART. 55, DA CITADA LEI.

TODAS AS INFRINGÊNCIAS E PENALIDADES APLICADAS ESTÃO CAPITULADAS TANTO NO AUTO DE INFRAÇÃO, QUANTO NO RELATÓRIO FISCAL, DE FLS. 35/36.

DA ANÁLISE DOS PRESENTES AUTOS, EM FACE DAS NORMAS RETROTRANSCRITAS, VERIFICA-SE QUE ESTÃO ATENDIDOS TODOS OS REQUISITOS IMPOSTOS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA, REVELANDO A ACUSAÇÃO FISCAL E A PENALIDADE CORRESPONDENTE, HABILITANDO E OPORTUNIZANDO DEFESA PLENA.

DESTE MODO, DEVEM SER AFASTADAS AS HIPÓTESES DE NULIDADE DO LANÇAMENTO, ALEGADA PELA IMPUGNANTE POR CERCEAMENTO DE DEFESA E PELA ILIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

QUANTO À ALEGADA AFRONTA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E OCORRÊNCIA DE VÍCIO FORMAL, EM RAZÃO DA INCLUSÃO DOS DESCONTOS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, POR MEIO DE DECRETO, O QUE MAJORARIA A INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA, É IMPORTANTE DESTACAR QUE A COMPETÊNCIA DE ANÁLISE DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES ESTÁ DELIMITADA PELO ART. 110 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08, REPRODUZIDO TAMBÉM NO ART. 182 DA LEI Nº 6.763/75, A SABER:

(...) (GRIFOS ACRESCIDOS).

Diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), no tocante ao Acórdão paradigma de nº 19.942/10/1ª (PTA nº 01.000161563-13), comprovando-se o preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, encontram-se configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

#### **Do Mérito**

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

No caso em tela, a Recorrente propugna pela reforma da decisão para que seja decretada a improcedência do lançamento em razão da alegada nulidade da metodologia de “base única para constituição do crédito tributário” e da utilização do critério de lançamento fundado em “desconto rateado” entre os itens da nota fiscal, ao invés da averiguação das causas e fundamentos dos descontos concedidos, ou subsidiariamente, que seja reconhecida a decadência parcial do crédito tributário (fatos geradores anteriores a 18/12/09).

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se parte daquela decisão, pertinentes às matérias versadas no Recurso apresentado, com as adequações pertinentes, conforme a seguir.

Conforme relatado, a autuação trata das seguintes irregularidades, no período de agosto de 2009 a dezembro de 2012:

- recolhimento a menor do ICMS devido por operação própria, em razão da utilização indevida e/ou incorreta das reduções de base de cálculo previstas no item 19, alínea “b” da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

- falta de retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária, em operações de saída de mercadorias destinadas a estabelecimentos revendedores, inclusive aqueles classificados no grupo 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurantes e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) ou 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada), da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para utilização no preparo de refeição.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75;

- recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, em razão da aplicação indevida das reduções de base de cálculo previstas no item 19, alínea “b” da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 e/ou aplicação incorreta das Margens de Valor Agregado (MVA) previstas para as mercadorias enquadradas no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, e/ou por cálculo e inserção de valor de ICMS/ST incorreto na nota fiscal, em detrimento do disposto no inciso I do art. 20, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, em razão da falta de inclusão do desconto na base de cálculo, em detrimento do disposto no art. 19, inciso I, alínea b.3, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Tal constatação decorre da conferência dos Termos de Autodenúncia nºs 05.000229341-80 e 05.000232227-44, protocolizados pela Recorrente em 21/12/12 e 23/05/13, nos termos do inciso I do art. 211 do RPTA. Conforme demonstrado na planilha consolidada constante do Anexo 6, os valores recolhidos por intermédio destes foram objeto de dedução do total das diferenças apuradas.

Instruem os presentes autos os Anexos:

- Anexo 1 – Demonstrativo de composição geral do crédito tributário apurado conforme planilhas demonstrativos constantes dos Anexos 5 e 6 e cálculos das multas de revalidação e isolada (fls.39/40);

- Anexo 2 – Cópia dos Termos de Autodenúncia nºs 05. 05.000229341-80 e 05.000232227-44 (fls. 42/49);

- Anexo 3 – Amostras exemplificativas com cópias das notas fiscais do cálculo do ICMS operação própria e do ICMS/ST devidos (fls. 51/82);

- Anexo 4 – Planilha demonstrativa dos cálculos efetuados para apuração do ICMS exigido, conforme CD constante do Anexo 5 e notas de esclarecimento (fls. 84/85);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 5 – CD de fls. 87, contendo planilhas com detalhamento do cálculo do ICMS, por número de nota fiscal, data e produto e planilha entregue pela Contribuinte, contendo o detalhamento das operações objeto da Autodenúncia;

- Anexo 6 – Consolidado por mês dos valores apurados para efeito de cobrança e quadro resumo dos valores autodenunciados conforme Anexo 2 (fls. 89/92).

A Recorrente argui que está abarcado pela decadência o crédito tributário relativo aos fatos ocorridos nos períodos anteriores a 18/12/09, com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), visto que foi cientificada em 18/12/14.

No entanto, o Conselho de Contribuintes tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 05 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2009, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/10, findando-se em 31/12/14. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 04/12/14 e que a Recorrente foi pessoalmente intimada em 18/12/14 (fls. 29), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito da Fiscalização de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do imposto devido, em função de a Recorrente ter deixado de recolher ou recolhido a menor o ICMS operação própria e o ICMS/ST, em razão da utilização indevida da redução da base de cálculo, da utilização de MVA incorreta, da falta de inclusão dos descontos na base de cálculo do ICMS/ST e deixar de destacar e recolher ICMS/ST nas operações com revendedores, inclusive aqueles classificados no grupo 55.1, 56.1 e 56.2 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para utilização no preparo de refeição. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado anteriormente.

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Portanto, rejeita-se a arguição de decadência do crédito tributário.

A Recorrente argui também a nulidade do lançamento, tendo em vista a iliquidez do crédito tributário pela lavratura do Auto de Infração em base única e a ausência de discriminação dos valores exigidos por infração fiscal.

Alega que a Fiscalização, ao constituir o crédito tributário, não discriminou os seus respectivos valores de acordo com a infração fiscal supostamente cometida, tendo adotado como metodologia a apresentação de uma única memória de cálculo, consolidada, contendo a demonstração das quatro infrações fiscais, de acordo com a respectiva nota fiscal. E que, dessa forma, não haveria parâmetro para que se consiga distinguir quais supostas infrações foram cometidas, em quais períodos e os correspondentes reflexos financeiros destas infrações.

Afirma que, por conseguinte, lhe foi transferido a responsabilidade para identificar qual das infrações teria sido cometida em cada operação, contrariando o disposto no art. 142 do CTN, que impõe à Fiscalização o dever de “determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido”.

Cabe primeiro esclarecer que as operações realizadas pelo estabelecimento atuado têm como característica a pluralidade de situações tributárias a que se sujeitam os produtos que comercializa.

Nota-se que é comum uma mesma nota fiscal abrigar ocorrências distintas, dentre as quais, é possível citar, a aplicação da redução de base de cálculo, quando devida, com a utilização de percentuais diferentes; no caso de substituição tributária, a aplicação de margens de valor agregado diferentes para cada produto considerado.

Assim, pode-se verificar em um mesmo documento fiscal contendo três mercadorias diferentes, a ocorrência de três cálculos distintos, contemplando as diversas situações descritas anteriormente, para que se obtenha os valores devidos do ICMS operação própria e ICMS/ST.

Portanto, a metodologia adotada pela Fiscalização para apurar o crédito tributário se deu em função das próprias particularidades das operações realizadas pela Recorrente, que, repita-se, abarca um leque muito amplo de situações tributárias.

Assim sendo, a conferência da apuração do imposto foi realizada item a item de cada nota fiscal, conforme demonstra a planilha exemplificativa constante do Anexo 4 (demonstrativo dos cálculos efetuados para apuração do ICMS exigido, conforme CD constante do Anexo 5 e notas de esclarecimento) de fls. 86/87.

Verifica-se que consta da citada planilha, acostada em sua integralidade no CD de fls. 87 dos autos, as informações contidas nas notas fiscais (descrição do produto, NCM, dentre outros), bem como os valores destacados nas referidas notas

(base de cálculo, ICMS operação própria, ICMS/ST), informações complementares acrescidas pela Fiscalização (rateio do desconto, percentual de redução da base de cálculo operação própria e MVA efetivados na nota fiscal), os valores corretos apurados pela Fiscalização (percentual de redução da base de cálculo da operação própria, base de cálculo do ICMS OP, ICMS devido, base de cálculo do ICMS/ST, MVA e ICMS/ST) e, por último, as diferenças entre os valores destacados e recolhidos pela Contribuinte e os valores apurados pela Fiscalização.

Percebe-se que não há qualquer cerceamento ao direito de defesa da Recorrente, visto que dispõe de todas as informações acerca do cálculo efetuado pela Fiscalização.

Cabe destacar que a Fiscalização demonstra, exemplificativamente, no Anexo 3 como foram efetuados os cálculos para cada irregularidade detectada: falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST em operações de saída de mercadorias destinadas a estabelecimentos revendedores, recolhimento a menor do ICMS/ST por falta de inclusão de desconto na base de cálculo, recolhimento a menor do ICMS/ST por aplicação incorreta da MVA, recolhimento a menor do ICMS por aplicação indevida da redução da base de cálculo, inclusive com cópias das notas fiscais (fls. 51/82).

Consta ainda da planilha Anexo 4, na última coluna, a informação se a nota fiscal foi ou não contemplada na denúncia espontânea efetuada pela Recorrente.

Assim, cabe à Recorrente analisar a planilha, comparando os valores conforme nota fiscal, inclusive percentuais efetivos (redução e MVA) apontados no quadro “Informações complementares” com os valores utilizados pela Fiscalização. As divergências é que determinam as diferenças levantadas, ou seja, para identificar as infrações, basta um simples exame dos dados.

Constata-se que é perfeitamente possível a identificação de todas as infrações cometidas, que resultaram em cobrança de imposto. Nesse aspecto, só assiste razão à Recorrente quanto à necessidade de consultar o levantamento linha a linha, item a item, pois também assim é que foi feito o trabalho fiscal, em razão das diferentes situações tributárias a que se sujeitam os produtos comercializados.

Noutra toada, a Recorrente argui que cabe à Fiscalização indicar não apenas o fato gerador materializado, mas também a sua respectiva base de cálculo com evidente clareza dos critérios adotados.

Alega que não é possível identificar no “Quadro resumo de valores – Anexo 6” qual a base de cálculo relativa a cada infração.

Argui que tal conduta praticada pela Fiscalização configura total ofensa ao princípio da verdade material, cabendo a ela envidar todos os esforços no sentido de transparecer a realidade dos fatos, de forma a possibilitar a constatação da ocorrência ou não do fato gerador do tributo.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Como já relatado os valores apurados estão demonstrados na planilha Anexo 5 (CD de fls. 87), contendo todas as informações dos valores apurados a título de diferença de base de cálculo (ICMS operação própria e ICMS/ST).

Quanto ao denominado “Quadro resumo de valores – Anexo 6”, trata-se, na verdade, da planilha consolidada, por mês, dos valores apurados (fls. 85/86), que é exatamente o resumo das diferenças apuradas, não se prestando a identificar infrações, tampouco do que decorrem os valores cobrados.

A Recorrente aduz, ainda, que a Fiscalização teria deixado de atender ao disposto no art. 142 do CTN, na apuração do ICMS/ST relativo à parcela de desconto que considerou indevidamente excluída da base de cálculo, o que resultou na iliquidez e incerteza do crédito tributário.

Argui que em algumas notas fiscais, o desconto foi expressamente concedido no corpo do Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE), contudo não apontado no campo próprio da nota fiscal, o que ocasionou a cobrança do ICMS/ST relativo à parcela de desconto que foi considerada indevidamente excluída da base de cálculo do ICMS/ST.

Afirma que há no campo da base de cálculo de cada produto, o valor reduzido, devido ao desconto concedido, contudo apesar desta fácil constatação, de onde fora aplicado cada desconto, a Fiscalização preferiu estabelecer um “desconto rateado”, sem justificar qual teria sido sua motivação e qual o seu critério, impossibilitando o entendimento de qual teria sido o “racional de rateio” utilizado e a compreensão do que está sendo cobrado.

Sustenta que o “Detalhamento fiscal dos débitos”, constante do Anexo 5, demonstra que o raciocínio fiscal, totalmente equivocado, considerou o percentual do incompreensível rateio do desconto por produto, uma “redução indevida da base das respectivas bases de cálculo”. E que, nessas condições, não há como defender a certeza e liquidez do crédito tributário, não havendo alternativa a não ser o cancelamento da cobrança no tocante aos “descontos rateados”.

Cabe inicialmente destacar que o rateio do desconto somente ocorreu no período de julho de 2009 a março de 2011, período em que a Recorrente não informou corretamente o valor do desconto no campo próprio da nota fiscal.

A Fiscalização argui, na manifestação apresentada na fase de impugnação, às fls. 269/296, que sempre adotou postura conservadora com vistas a que não se cometesse nenhum excesso que pudesse prejudicar a Recorrente, e que tal postura ocasionou o desconto rateado.

E, esclarece que, conforme admitido pela Recorrente alguns documentos fiscais, nos quais foi concedido o desconto ao destinatário, tal valor não foi apontado no campo próprio. Assim, tendo constatado essa circunstância, justamente para não desconsiderar esse valor, implicando em cobrança indevida do imposto, entendeu por bem estabelecer um cálculo de conferência da seguinte forma:


- somou o valor total dos itens da nota fiscal, subtraindo-se os correspondentes descontos informados no campo próprio, mais o valor do ICMS/ST, e quaisquer outros valores de acréscimo. Em seguida, comparou-se o resultado com o valor total da nota, sendo aquele superior, entendeu-se tratar a diferença como desconto não informado, e procedeu-se o rateio desse valor entre os itens do documento.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa a Fiscalização, na manifestação fiscal apresentada em fase própria, que, na maioria dos documentos fiscais, nos quais ocorrem várias situações tributárias dos produtos, a visibilidade do desconto não informado não é tão clara, contrário ao exemplo apresentado pela então Impugnante às fls. 208/210 dos autos.

Transcreve um fragmento de nota fiscal, cujos dados constam da planilha detalhada, do Anexo 5 do PTA, mês de referência janeiro de 2010, a título de exemplo:

RECEBEMOS DE SADIA S/A - FAB. DE MARGARINAS OS PRODUTOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO		NF-e Nº 000.933.278 SÉRIE 001											
DATA DE RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR												
IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE Sadia S/A - Fab. de Margarinas Rodovia BR 365 - Km 637 - Predio 2, S/N - Zona Rural - UBERLANDIA - MG Fone: 3432189000 CEP: 38.415-999		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - ENTRADA 1 - SAIDA Nº 000.933.278 FL 1 SÉRIE 001											
NATUREZA DA OPERAÇÃO Vendas Mercad. Adquirida em Oper. com Sub. Tribut.		CONTROLE DO FISCO  Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora											
INSCRIÇÃO ESTADUAL 702.269156.1225	INS. ESTADUAL DO SUBST. TRIBUTÁRIO CAPU 20.730.099/0107-42	PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO - DATA DE AUTORIZAÇÃO 131100088492970 - 08/01/2010 CHAVE DE ACESSO DA NF-e P/CONSULTA DE AUTENTICIDADE NO SITE WWW.NFE.FAZENDA.GOV.BR 31.1001.20.730.099/0107-42-55-001-000.933.278-085.290.297-7											
DESTINATÁRIO / REMETENTE													
NOME/RAZÃO SOCIAL CONVENIENCIA E PANIFICADORA KARAIABALTA		CNPJ/CPF 04.321.126/0001-19											
ENDEREÇO R RAFAEL MARINO NETO, 600 -		BARRIO/DISTRITO JD INDAIA CEP 38.411-186											
MUNICÍPIO UBERLANDIA	FONE/FAX 3432149304	UF MG INSCRIÇÃO ESTADUAL 702.119225.0029											
FATURA/DUPLICATAS PAGAMENTO A PRAZO CÁLCULO DO IMPOSTO													
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 1.110,68	VALOR DO ICMS 199,92	BASE DE CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO 1.521,66											
VALOR DO FRETE 0,00	VALOR DO SEGURO 0,00	DESCONTO 0,00											
OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS 0,00		VALOR DO IPI 0,00											
VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 1.188,14		VALOR TOTAL DA NOTA 1.262,11											
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS													
NOME / RAZÃO SOCIAL SANDRI TRANSPORTES LTDA		FRETE POR CONTA 1 - EMITENTE 2 - DESTINATÁRIO 0											
ENDEREÇO AV. ORTIZIO BORGES 2558		CÓDIGO ANTT PLACA DO VEÍCULO HBG6140											
QUANTIDADE 19	ESPÉCIE CX	MUNICÍPIO UBERLANDIA											
MARCA	NUMERAÇÃO 8049858852	UF MG INSCRIÇÃO ESTADUAL 702.986596.0061											
PESO BRUTO 141,212		PESO LÍQUIDO 135,200											
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS													
COD. PROD.	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM/SH	CST	CFOP	UNIDADE	QUANTIDADE	V. UNITÁRIO	V. TOTAL	BC ICMS	V. ICMS	V. IPI	ALIQ. ICMS	ALIQ. IPI
0488282 MSD 2CX002U	MORTADELA DEFUMADA SADIA	16010000	070	5403	CX	1,00	79,18	79,18	42,65	7,67	0,00	18,00	0,00
0422169 MRS1 2CX002U	MORTADELA SADIA	16010000	070	5403	CX	2,00	63,34	126,67	79,59	14,33	0,00	18,00	0,00
0044644 PCON 2CX002U	PRESUNTO COZ. SADIA SICAPA GORD.	16024900	010	5403	CX	13,00	71,89	934,57	878,50	158,13	0,00	18,00	0,00
0044253 LASB 1CX3.90	LASANHA BOLONHESA TODO SABOR SADIA	19022000	010	5403	CX	2,00	36,97	73,94	70,24	12,64	0,00	18,00	0,00
0011371 LFG 4CX5.00	LINGUIÇA GUANABARA FINA	16010000	070	5403	CX	1,00	63,35	63,35	39,70	7,15	0,00	18,00	0,00

Transcreve os dados da nota fiscal e apresenta a conferência dos cálculos:

Item	V. Total	Desconto do item	Vr. Líquido	Redução - 33,33%	BC calculada	BC da NF
1	79,18	-	79,18	26,39	52,79	42,65
2	126,67	-	126,67	42,22	84,45	79,59
3	934,57	56,07	878,50		878,50	878,50
4	73,94	3,70	70,24		70,24	70,24
5	63,36	3,80	59,56	19,85	39,71	39,70
Total	1.277,72	63,57	1.214,15	425,86	1.125,69	1.110,68

Destaca, ainda na manifestação mencionada, que, embora nada conste do campo desconto, no quadro “Cálculo do imposto”, foi possível buscar os valores de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desconto informados diretamente para os itens 3, 4 e 5. Porém, para os itens 1 e 2 nada foi informado. Essa informação de desconto do item, que não visualizável no Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE), foi extraída do banco de dados do Portal Nacional das Notas Fiscais Eletrônicas.

Sustenta que os itens 1, 2 e 5 possuem redução de base de cálculo (33,33%), o que não foi informado pela Recorrente no campo próprio da nota fiscal. E que, após a realização do cálculo, verifica-se nos itens 1 e 2, aplicando-se a redução, previamente conhecida, uma vez que o desconto não foi informado, até se pode concluir que ele existe, pois, o valor após redução obtido não confere com a base de cálculo constante da nota. No entanto, não é possível visualizar qual o valor do desconto.

Assim detalha a Fiscalização a motivação para ter se adotado tal metodologia de apuração:

Na verdade, só pela leitura visual, nessas operações em que há redução, informada ou não, nem é possível enxergar, de pronto, que houve concessão de descontos e, tivesse procedido nos moldes em que sugere a Impugnante, certamente, teria o fisco deixado de considerá-los, o que, não se pode ter dúvida, teria uma repercussão bem mais danosa que o cálculo dessa diferença não informada e procedimento do rateio, como se fez.

Fica claro pois, que a adoção dessa metodologia, não se deu por mera escolha deste Fisco, mas por uma tentativa deste de “cercar” todas as situações em que houve concessão de desconto, com efeito dedutivo no total da nota fiscal, conforme pontuado no item 2, das notas de esclarecimento, do Anexo 4, às fls. 84, e proceder o seu abatimento nos cálculos do ICMS/Op e ICMS/ST, quando permitido.

E como foi feito esse rateio? Conforme também demonstrado, no exemplo da amostragem exemplificativa, às fls. 74, ao ser apurado, pelo confronto da soma dos itens com o total da nota, desconto não informado em campo próprio, esse valor foi dividido entre os itens da nota, proporcionalmente a participação de cada um. Nada que não se possa compreender.

Muito embora, a defesa desaguou numa abordagem confusa onde deixa inclusive transparecer a inadequada ideia de que os descontos rateados tivessem sendo objeto de cobrança, nos termos da seguinte fala: “não há alternativa a não ser o cancelamento da cobrança no tocante aos descontos rateados”. Conquanto, a essas alturas está bem esclarecido, que o rateio não está no trabalho como cobrança, mas como uma metodologia utilizada para considerar os descontos não informados na nota fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se, portanto, que o rateio do desconto foi informado nas “notas de esclarecimento” constantes do Anexo 4 (fls. 84), não restando dúvidas quanto à pertinência de sua realização, visto que a Contribuinte não informou no campo próprio da nota fiscal o valor dos referidos descontos.

Assim, verifica-se que tal procedimento revela-se adequado e favorável à Recorrente, uma vez que a dedução dos valores dos descontos da base de cálculo do ICMS operação própria se faz necessária para que não ocorra a cobrança indevida do imposto.

Não se verifica qualquer falta de atendimento ao disposto no art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

A planilha de fls. 39/40 (Anexo 1) demonstra a composição do crédito tributário (ICMS e ICMS/ST), quantificando o imposto e demonstrando o cálculo das multas aplicáveis.

A citada planilha apresenta a diferença da base de cálculo do ICMS operação própria, e a diferença da base de cálculo do ICMS/ST, por destaque a menor, ambos ensejaram a aplicação da multa isolada de 20% (vinte por cento), prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, e a diferença da base de cálculo do ICMS/ST, por falta de destaque que ensejou a multa de 20% (vinte por cento) prevista no inciso XXXVII do art. 55, da citada lei.

Todas as infringências e penalidades aplicadas estão capituladas tanto no Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal, de fls. 35/36.

Da análise dos presentes autos, em face das normas retrotranscritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Deste modo, não se verifica a nulidade apontada pela Recorrente decorrente da metodologia de base única para constituição do crédito tributário ou em razão da utilização de critério de lançamento fundado em “desconto rateado” entre os itens da nota fiscal.

No tocante ao mérito propriamente dito, a Recorrente não fez qualquer menção em seu Recurso e, como o Recurso de Revisão, nos termos do art. 168 do RPTA, devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada, não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

compete a esta Câmara reanalisar a decisão da Câmara *a quo*, que, de maneira completa e detalhada, abordou todos os argumentos apresentados na fase de impugnação.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que lhe dava provimento parcial para excluir as exigências relativas ao período anterior a 18/12/09, com base no art. 150, § 4º do CTN, nos termos do voto vencido de fls. 377/380. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Carlos Alberto Moreira Alves, Sauro Henrique de Almeida e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 23 de março de 2016.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**José Luiz Drumond  
Relator**