

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.193/22/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002017262-28
Impugnação: 40.010152569-10
Impugnante: RV Comércio de Carnes e Derivados Ltda
IE: 002497612.00-07
Proc. S. Passivo: Adriel Gonçalves Nascimento
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – INTERNA - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatou-se que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária, nas aquisições de mercadorias sujeitas ao referido regime (constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), provenientes de outra unidade da Federação, nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de que a Autuada adquiriu junto a contribuinte estabelecido no Estado de Goiás, produtos alimentícios constantes das posições 0207, 1601, 1602 e 2004 da NBM/SH, listados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sujeitos ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, sem o recolhimento do tributo quando da entrada dessas mercadorias no território mineiro conforme determina o art. 14 do referido Anexo XV, no período de julho de 2016 março de 2021.

Explica a Fiscalização que o Sujeito Passivo foi anteriormente autuado por inconsistências nos recolhimentos do ICMS/ST, de sua responsabilidade, nas aquisições de mercadorias junto a fornecedores de outros Estados, no período de janeiro de 2015 a novembro de 2018, tendo sido lavrado o Auto de Infração de nº 01.001205238-66, conforme Anexo 3, sendo os valores anteriormente exigidos considerados para apuração do imposto ora exigido, além dos recolhimentos efetuados pela Autuada em DAEs (sob o código 0209-7 - Substituição Tributária - Entradas).

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

Instruem os autos os seguintes anexos: Relatório Fiscal; Anexo 1 - Cálculo do ICMS/ST – Notas Fiscais por item; Anexo 2 - Comprovantes de pagamentos de receitas estaduais, com os valores recolhidos pelo Sujeito Passivo; Anexo 3 - Auto de Infração 01.001205238-66; Anexo 4 - Apuração do ICMS/ST devido; Anexo 5 - Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 28/49, alegando, em apertada síntese:

- o Auto de Infração deixou de observar os requisitos legais e regulamentares, isto porque não individualizou qual a base de cálculo utilizada para constituir o crédito tributário;

- a Fiscalização deixou de aplicar a redução da base de cálculo prevista no regulamento do ICMS, violando assim o que prescreve o Anexo IV do RICMS/02 item 20, da Parte 1 e item 8, da Parte 6, do Anexo IV do referido regulamento;

- a Fiscalização desconsiderou, indevidamente, as notas fiscais de entrada de mercadoria e a legislação do Estado de Goiás, com fundamento no Convênio ICMS nº 89/05, sendo utilizada, indevidamente, da presunção para apurar o ICMS/ST, sem qualquer suporte probatório, capaz de demonstrar que a alíquota do ICMS operação própria, cobrada do remetente, pelo Estado Goiás, é de 7% (sete por cento);

- argui que presumir que alíquota aplicada para operação própria do contribuinte remetente, no percentual de 7% (sete por cento), desconsiderando documentos fiscais e a legislação do Estado de Goiás, configura violação ao direito fundamental da Impugnante;

- assevera que caberia à autoridade administrativa ter diligenciado junto ao Estado Goiás, a fim de verificar qual alíquota aplicada para as operações interestaduais de produtos resultantes de abate de aves;

- entende que a Fiscalização efetuou a revisão do Auto de Infração – AI nº 01.001205238-66. Menciona que o referido AI encontra-se encerrado e os débitos ali lançados parcelados. Informa que vem cumprindo com os valores, pagando as parcelas a seu tempo e modo;

- diz que a Fiscalização, sem quaisquer fundamentos fáticos e jurídicos a justificar o seu ato, simplesmente revisou o Auto de Infração, criando uma verdadeira insegurança jurídica e incluindo os valores no presente Auto de Infração. Conclui que deve ser anulada a referida decisão;

- alega que o percentual da multa de revalidação aplicada é claramente confiscatório.

Ao final requer: *seja declarada a nulidade do Auto de Infração, haja vista ter deixado de discriminar qual a base de cálculo do tributo lançado; seja julgado improcedente o lançamento tributário, pois: 2.1 – Desconsiderou o crédito de 12 (doze) por cento nas operações próprias do contribuinte NUTRIZA AGROINDUSTRIAL DE ALIMENTOS S.A, em completa desconformidade com a legislação do Estado de Goiás e das Notas fiscais de Entrada da Impugnante; 2.2 – Aplicou, indevidamente, a presunção quanto a alíquota de 7% por cento nas operações próprias do contribuinte NUTRIZA AGROINDUSTRIAL DE ALIMENTOS S; 2.3 – Deixou de aplicar a redução da base de cálculo, no percentual de 61,11 (sessenta e um, onze por cento), conforme determina Parte 6 deste anexo, observado o disposto nas alíneas “c” e “d”, do anexo IV, do RICMS/MG. 2.4 - Aplicou multa confiscatória,*

em desconformidade com o entendimento do STF, devendo referida multa de revalidação não ultrapassar a 20% (vinte por cento). 2.5 – Realizou, indevidamente e sem quaisquer fundamentos jurídicos e fáticos, a revisão do auto de infração n.º 01.001205238-66.

Requer ainda, a produção de provas documentais que se fizerem necessárias, durante a instrução processual, bem como a realização de prova pericial.

Apresenta os seguintes quesitos em relação ao pleito de realização de prova pericial: *Qual foi a base de cálculo utilizada pela autuação?/Foi aplicada a redução da base de cálculo, no percentual de 61,11 (sessenta um, onze por cento)?/Aplicando a redução da base de cálculo e considerando o crédito na entrada de 12%(doze) por cento, qual seria o montante devido?*

São anexados aos autos DANFES referentes às notas fiscais de entrada objeto do presente lançamento e legislação do estado de Goiás (págs. 51/375).

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de págs. 381/395, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Sustenta, em apertada síntese, o que se segue:

- quanto à arguição de nulidade do lançamento, registra a Fiscalização que não assiste razão à Autuada porque na intimação encaminhada pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais ao sujeito passivo é informado que nos termos do RPTA, o acesso à íntegra do Processo Tributário Administrativo Eletrônico referente ao presente e-PTA, assim como as intervenções no e-PTA pelo interessado ou seu representante, no prazo regulamentar, deverão ocorrer apenas em meio eletrônico, e que maiores esclarecimentos poderão ser obtidos na página do PTA eletrônico disponível no endereço da SEF - <http://www.fazenda.mg.gov.br> e/ou ter solicitado informações na repartição fazendária responsável pelo ato;

- explica que na página do PTA eletrônico, disponível no endereço da Secretaria da Fazenda de Minas Gerais - <http://www.fazenda.mg.gov.br>, encontra-se o Manual do Usuário Externo, e que a partir da página 41 desse Manual constam informações sobre como visualizar adequadamente dados do e-PTA;

- ressalta que bastaria ao sujeito passivo a leitura desse Manual e/ou ter solicitado informações na repartição fazendária responsável pelo ato para ter tido acesso integral a todos os anexos do Auto de Infração, inclusive a planilha constante do Anexo I, que alega não ter visualizado;

- conclui que é totalmente improcedente o argumento da Impugnante de que o Anexo 1 está desacompanhado dos arquivos, impossibilitando a averiguação e o confronto dos cálculos do ICMS/ST realizados pela Autoridade Fiscal, pois sendo realizada uma visualização adequada dos dados do e-PTA ela teria acesso ao Anexo 1, em que encontram-se demonstradas as legendas e as “memórias de cálculo” que permitem a perfeita compreensão dos demonstrativos elaborados pelo Fisco, inclusive com a identificação da base de cálculo utilizada para se chegar ao montante de ICMS/ST devido;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos na legislação de regência, notadamente aqueles estabelecidos no art. 89 do RPTA, mencionando o dispositivo legal que fundamenta a forma de apuração da base de cálculo e do valor do ICMS/ST devido a este Estado (art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 e art. 19, § 5º, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02), destacando que no Anexo 1 consta planilha na qual foi apurado o ICMS/ST relativo a mercadorias com sujeição da substituição tributária interna nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02;

- quanto ao pleito da Impugnante de que sejam oportunizadas provas documentais que se fizerem necessárias, durante a instrução processual, bem como prova pericial, assevera que a perícia requerida se mostra desnecessária, uma vez que as informações contidas nos autos são suficientes para o desate da matéria. Conclui que os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se nos autos. Requer seja indeferido o pedido de produção de prova pericial;

- quanto ao mérito propriamente dito, destaca que, em face a constatação de indícios de incorreto recolhimento do ICMS/ST devido na aquisição de mercadorias, a Fiscalização emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) para exame do cumprimento das obrigações tributárias. Na oportunidade, o contribuinte foi intimado a apresentar os documentos de Arrecadação Estadual (guias de arrecadação) referentes ao recolhimento do ICMS/ST para o período fiscalizado;

- o trabalho fiscal teve como resultado a falta de recolhimento e o recolhimento a menor do ICMS devido a título de substituição tributária das operações de entradas, de contribuinte estabelecido no Estado de Goiás, de produtos alimentícios constantes das posições 0207, 1601, 1602 e 2004 da NBM/SH da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02;

- o resultado do feito foi determinado pela produção dos anexos (provas) constantes do AI, ressaltando que inicialmente apurou-se o ICMS relativo às mercadorias com sujeição da substituição tributária interna, abatendo-se em seguida os valores dos Comprovantes de Pagamento de Receitas Estaduais, recolhidos em DAE sob o código 0209-7, e os valores exigidos no Auto de Infração 01.001205238- 66;

- no tocante à alegação da Defesa de que a autuação deixou de aplicar a redução da base de cálculo prevista no regulamento do ICMS, violando assim o que prescreve o Anexo IV do RICMS/02, item 20, da Parte 1 e item 8, da Parte 6, do Anexo IV do citado regulamento, destaca que essa afirmação não procede, pois o item 8 trata de Aves de corte destinadas ao abate ou a consumidor final, sendo que o sujeito passivo possui o CNAE: 4634-6/02 – Comércio atacadista de aves abatidas e derivados, sendo os produtos comercializados por ele enquadrados no item 62 da Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02, os quais teriam a pretendida redução de base de cálculo apenas se fossem produzidos no Estado, o que não se verifica;

- relativamente às alegações referentes a aplicação do Convênio de ICMS 89/05, no sentido de que o Fisco não considerou o crédito de 12% das operações interestaduais, mas de 7%, ressalta que a legislação do Convênio ICMS nº 89/05 prevê

a redução da base de cálculo do imposto de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos como disposto na cláusula primeira do Convênio;

- diz que, ao contrário do que afirma a Impugnante, verifica-se que no Capítulo II do Decreto 4.852 de 29/12/1997 - Decreto este que regulamenta a Lei nº 11.651, de 26 de dezembro de 1991, que instituiu o Código Tributário do Estado de Goiás, reproduzido na íntegra pela Defesa em sua impugnação - quando trata dos benefícios fiscais, no art. 87, cita que as demais normas relativas aos benefícios fiscais previstos neste artigo, constam do Anexo IX deste regulamento;

- e, no Anexo IX do Decreto 4.852 de 29/12/97, que dispõe sobre os benefícios fiscais, em seu art. 8º, inciso XLI, ocorre a ratificação da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 89/05;

- conclui que, na forma da lei, foi aplicado corretamente o Convênio ICMS nº 89/05, que prevê a redução da base de cálculo do ICMS, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% do valor das operações na saída interestadual de carne e demais produtos comestíveis frescos (...);

- menciona que, ainda que o remetente não tenha observado o Convênio ICMS nº 89/05 em suas operações próprias, não é possível considerar um crédito superior ao previsto no referido Convênio, em conformidade com o que dispõe o art. 8º, inciso XLI, do Anexo IX do Decreto 4.852 de 29/12/97 e a Cláusula Primeira do referido Convênio;

- aduz que o imposto cobrado no presente Auto de Infração foi exigido na forma da lei, não se tratando, assim, de presunção para apurar o ICMS/ST, sendo infundadas as reclamações de que o Fisco mineiro violou a legislação tributária do Estado de Goiás;

- registra que o presente feito fiscal não traduz interpretação indevida da legislação vigente, não havendo, portanto, qualquer ofensa ao princípio do *in dubio pro contribuinte*, ao princípio da legalidade ou mesmo violação do direito fundamental da Impugnante, tendo sido verificada devidamente, no Auto de Infração, a alíquota aplicada para as operações interestaduais de produtos resultantes de abate de aves, não ocorrendo a desconsideração de documentos fiscais e da legislação do Estado de Goiás;

- entende restar provado que, ao contrário do alegado pela Defesa, a Autoridade Administrativa não precisou diligenciar junto ao Estado de Goiás, a fim de verificar qual a alíquota aplicada para as operações interestaduais de produtos resultantes de abate de aves, simplesmente utilizou a Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 89/05, em conformidade com o que dispõe o art. 8º, inciso XLI, do Anexo IX do Decreto 4.852 de 29/12/97;

- ressalta que o contribuinte em questão foi anteriormente autuado devido a inconsistências nos recolhimentos do ICMS/ST, de sua responsabilidade, nas aquisições de mercadorias junto a fornecedores de outros Estados, de janeiro de 2015 a

novembro de 2018, tendo sido lavrado o Auto de Infração de nº 01.001205238-66, conforme Anexo 3;

- salienta que não assiste razão à Impugnante também em relação à reclamação da insegurança jurídica criada pela fiscalização, por ter revisado o Auto de Infração nº 01.001205238-66, pois analisando o referido AI observou que, além dos valores apurados e cobrados nele, havia ainda uma parcela considerável de ICMS/ST a ser recolhida. Acresce que o Fisco considerou as aquisições realizadas pelo contribuinte nos últimos 5 anos, de julho de 2016 a março de 2021, sendo que os valores mensais lançados naquele Auto de Infração foram considerados e subtraídos para apuração do ICMS/ST devido, conforme Anexo 4;

- destaca que o fato de já ter sido fiscalizada não afasta a possibilidade de nova auditoria fiscal e, se for o caso, de exigir o crédito tributário respectivo. E que argumentação defensiva de inadmissibilidade de nova fiscalização restou superada, uma vez que a exigência do ICMS/ST dos valores mensais lançados no Auto de Infração de nº 01.001205238-66 foram considerados e devidamente abatidos para apuração do valor devido de ICMS/ST devido no presente AI, conforme a planilha constante do Anexo 4;

- sustenta que as legislações, doutrinas e jurisprudências apresentadas pela Impugnante não lhe socorrem;

- argui que o trabalho fiscal está baseado na legislação tributária vigente e em provas concretas do ilícito fiscal; e todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA;

- assevera que não há se falar em violação ao princípio do não-confisco, em se tratando de multa prevista na legislação estadual e aplicada no exato termo determinado pela Lei nº 6.763/75, estando o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras.

Da instrução processual

A Assessoria do CCMG, conforme despacho às págs. 397/398, concede vista dos autos ao Sujeito Passivo supra por **15 (quinze) dias**, consoante art. 16 do RPTA, podendo aditar a impugnação, manifestando-se em relação às planilhas acostadas aos autos no anexo “Provas”, especialmente no tocante ao Anexo 1 (Cálculo do ICMS/ST) cujo formato está em *Excel*.

Na oportunidade, informa que o Sujeito Passivo deve realizar o *download* deste arquivo para sua máquina, abri-lo e visualizá-lo (conforme subitem 6.1. “Visualização de e-PTA” do Manual de Orientação ao Usuário Externo do Processo Tributário Administrativo Eletrônico (e-PTA), disponível em [2020.07.08 Manual do usuario externo ePTA.pdf \(fazenda.mg.gov.br\)](https://fazenda.mg.gov.br/2020.07.08_Manual_do_usuario_externo_ePTA.pdf).

A Impugnante então adita à impugnação (págs. 401/416), ocasião em que reforça os argumentos já relatados acima. Requer “(i) o estorno da glosa dos créditos; (ii) a redução da base de cálculo; (iii) adoção do MVA original, caso haja cálculo de crédito tributário remanescente”.

Anexa aos autos cópia do Acórdão: 20.410/12/3ª deste Conselho de Contribuintes (págs. 417/422) com intuito de corroborar sua tese de defesa quanto à aplicação da redução da base de cálculo do imposto nas operações internas.

A Fiscalização manifesta às págs. 423/435, oportunidade em que ratifica o seu entendimento pela procedência do lançamento, refutando também os argumentos trazidos no aditamento da impugnação.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 436/462, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da arguição de nulidade do lançamento

Requer a Impugnante que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, alegando que a Fiscalização deixou de discriminar qual a base de cálculo do tributo lançado.

Entretanto, razão não lhe assiste, uma vez que se encontram devidamente nos autos do presente e-PTA os demonstrativos contendo a apuração do ICMS ora exigido.

Vale destacar que todos os demonstrativos de apuração do ICMS ora exigido estavam devidamente anexados aos autos do e-PTA, mas não foram visualizados pela Autuada, muito provavelmente porque os arquivos, nos formatos XLS, XLSX, JPG e JPEG, são sempre exibidos sob a forma de anexos na interface de Visualização do e-PTA, sem terem seu conteúdo exibido em páginas de rolagem, dentre outras peculiaridades, devendo o usuário realizar o *download* destes arquivos para sua máquina, abri-los e visualizá-los (conforme subitem 6.1. “Visualização de e-PTA” do Manual de Orientação ao Usuário Externo do Processo Tributário Administrativo Eletrônico (e-PTA), disponível em 2020.07.08_Manual_do_usuario_externo_ePTA.pdf (fazenda.mg.gov.br).

Desse modo, a Assessoria do CCMG, conforme Despacho de págs. 397/398, concedeu vista dos autos ao Sujeito Passivo, em relação às planilhas acostadas aos autos no anexo “Provas”, especialmente no tocante ao Anexo 1 (Cálculo do ICMS/ST) cujo formato está em Excel.

Ademais, o Auto de Infração foi lavrado em consonância a legislação tributária, possuindo todos os elementos necessários e suficientes para a compreensão do lançamento pela Impugnante.

A Peça Defesa e seu respectivo aditamento abordam de forma completa e exaustiva todos os aspectos da acusação fiscal, num amplo e irrestrito exercício das

garantias constitucionais ao contraditório e à ampla defesa, denotando que a Autuada compreendeu perfeitamente o lançamento.

Assim, vê-se que o Auto de Infração foi motivado e descrito de forma clara pelo Fisco e que inexistente qualquer cerceamento à ampla defesa e ao contraditório da Impugnante, razão pela qual a alegação de nulidade deve ser afastada.

Nesse sentido, deixou consignado a Fiscalização:

(...)

Assim, é totalmente improcedente o argumento da Impugnante de que o Anexo 1 está desacompanhado dos arquivos, impossibilitando a averiguação e o confrontamento dos cálculos do ICMS/ST realizados pela Autoridade Fiscal, pois sendo realizada uma visualização adequada dos dados do e-PTA nº 01.002017262- 28, se teria acesso ao Anexo 1, em que encontra-se demonstrado as legendas e as “memórias de cálculo” que permitem a perfeita compreensão dos demonstrativos elaborados pelo Fisco, inclusive com a identificação da base de cálculo utilizada para se chegar ao montante de ICMS/ST devido.

Portanto, os argumentos da Impugnante não se coadunam com a realidade dos fatos, uma vez que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos na legislação de regência, notadamente aqueles estabelecidos no art. 89 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua lavratura e das circunstâncias em que foi praticado, a correta indicação dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades cominadas.

A conclusão acima pode ser observada mediante simples leitura do relatório do próprio Auto de Infração e do Relatório Fiscal a ele anexado, que relatam de forma mais detalhada a infração apurada, **além de transcrever o dispositivo legal que fundamenta a forma de apuração da base de cálculo e do valor do ICMS/ST devido a este Estado (Art. 19, Inciso I, alínea “b”, Item 3 e Art. 19, § 5º, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02), relativo às operações objeto da presente autuação, sendo que no Anexo 1 consta planilha em que foi apurado o ICMS/ST relativo a mercadorias com sujeição da substituição tributária interna nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02.**

(...) (Destacou-se)

Do pedido de prova pericial

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante requer a realização de prova pericial apresentando os seguintes quesitos:

Dos quesitos da prova pericial:

4.1 Qual foi a base de cálculo utilizada pela autuação?

4.2 Foi aplicado a redução da base de cálculo, no percentual de 61,11 (Sessenta um, onze por cento)?

4.3 Aplicando a redução da base de cálculo e considerando o crédito na entrada de 12% (doze) por cento, qual seria o montante devido?

No entanto, a perícia requerida mostra-se desnecessária, como também não é o caso de se buscar qualquer outra prova documental como pretende a Defesa, uma vez que as informações constantes dos autos são suficientes para o desate da matéria e, ademais, as respostas aos quesitos apresentados não demandam conhecimentos técnicos que não tenham os Julgadores.

Consta no Anexo 1 “Cálculo do ICMS/ST – Notas Fiscais por item” a apuração do ICMS/ST ora exigido, com todos os detalhamentos pertinentes, especialmente no tocante a base de cálculo do imposto exigido, bem como resta claro o valor do ICMS operação própria deduzidos quando da apuração do ICMS/ST ora exigido, o que será detalhado no mérito do presente acórdão.

De qualquer forma, vale destacar que numa simples visualizada do referido Anexo 1, especialmente das informações contidas nas colunas “O”, “P”, “Q”, “R” e “S”, é possível verificar as respostas aos quesitos acima propostos.

Na coluna “Q” consta a indicação da MVA utilizada, a qual aplicada sobre o valor dos produtos adquiridos (coluna “J”) tem-se a Base de Cálculo do ICMS/ST (coluna “R”).

Na coluna “S” consta a alíquota do ICMS prevista para as mercadorias nas operações internas (percentual de 18%).

E nas colunas “O” e “P” constam o ICMS destacado nas notas fiscais de entrada das mercadorias e o crédito de ICMS admitido (ICMS devido pelo remetente), respectivamente.

Ainda foram consignadas no Anexo 1 as seguintes observações, além das informações constantes do Auto de Infração – AI (capitulações legais) e do relatório fiscal:

*OBSERVAÇÕES:		
(b) Crédito Admitido correspondente ao valor do ICMS operação própria corretamente destacado. Não foram considerados os créditos destacados a maior por não aplicação de redução da base de cálculo na operação interstadual, como preceitua o Convênio ICMS 89/05.		
(c) MVA ajustada nos termos do art. 19, § 5º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.		
(e) Alíquota para operação interna utilizada na apuração do ICMS/ST.		

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, tendo em vista que os elementos constantes dos autos revelam-se suficientes para o deslinde da questão posta e as respostas aos quesitos apresentados não demandam conhecimentos técnicos que não tenham os Julgadores, opina-se pelo indeferimento do pedido de produção de prova pericial, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA.

Art. 142 (...)

§ 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.

As demais alegações referem-se ao mérito do lançamento e assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a acusação fiscal é de que a Autuada adquiriu junto a contribuinte estabelecido no Estado de Goiás, produtos alimentícios constantes das posições 0207, 1601, 1602 e 2004 da NBM/SH, listados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sujeitos ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, sem o recolhimento do tributo para a totalidade das aquisições, no momento da entrada dessas mercadorias no território mineiro conforme determina o art. 14 do referido Anexo XV, no período de julho de 2016 março de 2021.

Explica a Fiscalização que o Sujeito Passivo foi anteriormente autuado devido a inconsistências nos recolhimentos do ICMS/ST, de sua responsabilidade, nas aquisições de mercadorias junto a fornecedores de outros Estados, no período de janeiro de 2015 a novembro de 2018, tendo sido lavrado o Auto de Infração de nº 01.001205238-66 (Anexo 3), sendo os valores anteriormente exigidos considerados para apuração do imposto ora exigido, nas competências correspondentes (*Planilha “Apuração do ICMS/ST devido” x Anexo 3 - Auto de Infração 01.001205238-66*), além dos recolhimentos efetuados pela Autuada em DAEs (sob o código 0209-7 – Planilha “Apuração do ICMS/ST devido”).

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

Registra-se que a Autuada encontra-se cadastrada na SEF/MG sob o CNAE-F 4634-6/02 - Comércio atacadista de aves abatidas e derivados.

Instruem os autos os seguintes anexos relativos à apuração do ICMS/ST ora exigido: Anexo 1 - Cálculo do ICMS/ST – Notas Fiscais por item; Anexo 2 - Comprovantes de pagamentos de receitas estaduais, com os valores recolhidos pelo Sujeito Passivo; Anexo 3 - Auto de Infração 01.001205238-66; Anexo 4 - Apuração do ICMS/ST devido; Anexo 5 - Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT.

De acordo com o Relatório Fiscal, as mercadorias, objeto da autuação, correspondem a produtos alimentícios constantes das posições 0207, 1601, 1602 e 2004

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da NBM/SH, listados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, portanto, sujeitos à substituição tributária.

No Anexo 1 (Cálculo do ICMS/ST – Notas Fiscais por item) foi apurado o ICMS/ST devido em relação às operações de aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária em âmbito interno (ST/Interna), quando a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é do destinatário mineiro, nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02:

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Efeitos a partir de 1º/01/2016 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

O ICMS/ST apurado no referido Anexo 1 foi levado para a Planilha “Apuração do ICMS/ST devido” (Anexo 4), sendo apurado o ICMS/ST ora exigido, tendo sido expurgados do ICMS/ST apurado o imposto já recolhido pela Autuada (recolhimentos efetuados pela Autuada em DAEs sob o código 0209-7 - Anexo 2), bem como os valores anteriormente exigidos, nas competências correspondentes, no Auto de Infração 01.001205238-66 – Anexo 03.

Os valores mensais apurados de ICMS/ST no citado Anexo 4 foram levados ao Demonstrativo do Crédito Tributário (Anexo 5), em que se encontra também demonstrada a apuração da Multa de Revalidação (MR) simples (50% - cinquenta por cento do imposto devido), prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Vale destacar que, no caso em exame, o momento do recolhimento do imposto é o da entrada da mercadoria em território mineiro, e o DAE ou a GNRE, quitados, deveriam acompanhar a mercadoria no seu transporte, conforme dispõe o art. 46, inciso II e § 6º, do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14,15, 75 e 110-A desta Parte;

(...)

§ 6º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, o pagamento será efetuado utilizando-se Documento de Arrecadação Estadual (DAE) emitido via internet ou GNRE, devendo, conforme o caso, uma cópia do DAE ou a 3ª via da GNRE acompanhar a mercadoria em seu transporte.

No tocante à alegação da Defesa de que a Fiscalização deixou de aplicar a redução da base de cálculo prevista no regulamento do ICMS, item 20, da Parte 1 e item 8, da Parte 6, do Anexo IV do RICMS/02, deixou consignado a Fiscalização:

(...) vale destacar que essa afirmação não procede, pois o item 8 trata de Aves de corte destinadas ao abate ou a consumidor final, sendo que o sujeito passivo possui o CNAE: 4634-6/02 – Comércio atacadista de aves abatidas e derivados, tendo os seus produtos comercializados enquadrados no item 62 da Parte 6 do Anexo IV do RICMS/MG, que teriam a pretendida redução de base de cálculo apenas se fossem produzidos no Estado.

Reproduzindo trecho da Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02:

6 Produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino ou suíno, em estado natural, resfriados ou congelados

7 Carne bovina ou suína, salgada ou seca

8 Aves de corte destinadas ao abate ou a consumidor final

9 Gado bovino, bufalino, caprino, ovino ou suíno, destinados ao abate ou a consumidor final

(...)

62 Produtos comestíveis resultantes do abate de galos e galinhas, inclusive frangos, perus e peruas, em estado natural, resfriados ou congelados

Destarte, não assiste razão a Defesa, pois há que se diferenciar o item 8 da Parte 6 do Anexo IV, que se refere a aves de corte destinadas ao abate ou a consumidor final, que não é o objeto social da empresa autuada, e sim o comércio atacadista de aves abatidas e derivados, item 62 da Parte 6 do Anexo IV, que estaria sujeita à redução da base de cálculo, desde que fossem produzidos dentro do Estado de Minas Gerais.

(...)

(Grifou-se).

Deve-se ressaltar, por oportuno, que a redução de base de cálculo é tida como isenção parcial do imposto, conforme disposto no inciso XV do art. 222 do RICMS/02, sujeitando-se, assim, à regra de literalidade prevista no inciso II do art. 111 do CTN, que assim disciplina a matéria:

RICMS/02

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

(...)

XV - considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo;

CTN

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção

(...)

A respeito da operacionalização da isenção na norma tributária, leciona Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário linguagem e método. 4. ed. rev. e ampl. São Paulo: Noeses, 2011, p. 593):

“O que o preceito de isenção faz é subtrair parcela do campo de abrangência do critério do antecedente ou do conseqüente, podendo a regra de isenção suprimir a funcionalidade da regra-matriz tributária de oito maneiras distintas: (I) pela hipótese: I.1) atingindo-lhe o critério material, pela desqualificação do verbo; I.2) mutilando o critério material, pela subtração do complemento; I.3) indo contra o critério espacial; I.4) voltando-se para o critério temporal; (II) pelo conseqüente, atingindo: II.1) o critério pessoal, pelo sujeito ativo; II.2) o critério pessoal, pelo sujeito

passivo; II.3) o critério quantitativo, pela base de cálculo; e II.4) o critério quantitativo pela alíquota.”

(...)

Por sua vez, Heleno Taveira Torres defende que a redução de base de cálculo equivale funcionalmente à isenção:

Respeitáveis setores doutrinários, aqui e alhures, que partem de premissas similares àquelas adotadas por Paulo de Barros Carvalho, constataam que a técnica jurídica da isenção parcial é a mesma daquela, total, de modo que não tem o condão de obstar a caracterização da redução da base de cálculo como isenção. Logo, a redução de base de cálculo, apesar de não afastar a incidência tributária, à semelhança da “isenção”, na parte reduzida, deve receber tratamento de equivalência funcional entre ambos. (TORRES, Heleno Taveira. Interpretação literal das isenções é garantia de segurança jurídica. Revista Consultor Jurídico, 2020)

(...)

Nesse sentido, a solução da querela posta envolve a análise ao disposto no Anexo IV do RICMS/02, que trata da redução da base de cálculo e traz a relação das mercadorias beneficiadas nessas operações.

Para que a redução de base de cálculo do ICMS possa ser aplicada no caso em exame, faz-se necessário que a mercadoria esteja relacionada no referido Anexo IV e o preenchimento das demais condicionantes previstas no referido dispositivo regulamentar.

Somente quando preenchidos esses requisitos, poder-se-á aplicar a redução de base de cálculo, sob pena de se deturpar o conteúdo e o alcance da norma isentiva.

Com razão à Fiscalização, conforme mencionado pela própria Impugnante e como se verifica na descrição das mercadorias contidas no Anexo 1, na descrição da NCM dos produtos autuados e notas fiscais de entrada acostadas à impugnação, e nos dizeres da Autuada, ela adquire “carnes de aves” (produtos comestíveis resultantes de abate de aves).

Conforme Anexo 1, os produtos objeto da exigência fiscal são: linguíça de frango, coxa de frango, frango *in natura*, peito de frango, moela congelada, dentre outros produtos.

Nesse sentido, não se aplica ao caso, nas operações internas, a redução da base de cálculo pretendida pela Impugnante, prevista no item 8 da Parte 6 do Anexo IV, que se refere a aves de corte destinadas ao abate ou a consumidor final.

Também não se aplica ao caso a redução da base de cálculo prevista no item 62 da referida Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02, uma vez que as mercadorias não foram produzidas neste Estado, condicionante esta prevista no item 19, alínea “a”, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 vigente no período autuado para o citado item 62.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(as mercadorias objeto das exigências encontravam-se no período autuado listadas no referido item 19 e não no item 20 citado pela Defesa). Confira-se:

Toda a PARTE 1 deste Anexo passou a ter NOVA REDAÇÃO a partir de 28/12/2019 - conforme redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 24, ambos do Dec. nº 47.816, de 27/12/2019:

Efeitos de 1º/01/2019 a 27/12/2019 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 47.602, de 28/12/2018:

19	(...)					31/12/2032
----	-------	--	--	--	--	------------

Efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2018 - Redação original:

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)			EFICÁCIA ATÉ:
			18%	12%	7%	
19	Saida, em operação interna, dos produtos alimentícios:					Indeterminada

Efeitos de 1º/09/2018 a 27/12/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 47.458, de 27/07/2018:

	a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 18 a 23, 25, 28, 29 a 34, 55 a 58 e 62, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1, 4, 5, 8, 9, 14 a 17, 24, 26, 27, 35 a 37, 44 a 48, 59 a 61, todos da Parte 6 deste anexo, observado o disposto nas alíneas "c" e "d":					
--	---	--	--	--	--	--

RICMS (Decreto nº 43.080/2002)

Anexo IV - Parte 1 - Item 19

Efeitos de 12/08/2017 a 31/08/2018 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos do Dec. nº 47.238, de 11/08/2017:

	a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 25, 29 a 34, 55 a 58 e 62, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1, 4, 5, 8, 9, 14 a 24, 26 a 28, 35 a 37, 44 a 48, 59 a 61, todos da Parte 6 deste Anexo, observado o disposto nas alíneas "c" e "d":					
--	---	--	--	--	--	--

Efeitos de 29/09/2015 a 11/08/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.845, de 29/09/2015 e ver art. 3º do Dec. nº 46.845, de 29/09/2015 (Vigência para o feijão a partir de 28/03/2012):

	a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 25, 29, exceto na hipótese da alínea "c", 30 a 34, 55 a 58 e 62, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1, 4 a 5, 8, 9, 14 a 24, 26 a 28, 35 a 37, 44 a 48, 59 a 61, da Parte 6 deste Anexo:					
--	--	--	--	--	--	--

(...)

Parte 6 do Anexo IV:

8	Aves de corte destinadas ao abate ou a consumidor final
---	---

(...)

62	Produtos comestíveis resultantes do abate de galos e galinhas, inclusive frangos, perus e peruas, em estado natural, resfriados ou congelados
----	---

(...)

Outrossim, o Acórdão nº 20.410/12/3ª, citado no aditamento da impugnação, ao justificar a implementação da MVA na apuração da base de cálculo do ICMS/ST relativamente às operações interestaduais esclarece ela teve o condão de equalizar o montante do imposto e, conseqüentemente, o preço final da mercadoria adquirida internamente com o preço de fornecedores de outros Estados, evitando-se, assim, o estabelecimento de diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino, conforme preceitua art. 152 da Constituição Federal.

Nesse diapasão, referido fundamento constante daquela decisão deste Conselho de Contribuintes não diverge dos fundamentos ora apresentados quanto à apuração fiscal em exame, uma vez que a MVA ajustada também foi devidamente aplicada.

Lado outro, a irresignação da Impugnante no tocante à condicionante para aplicação da redução da base de cálculo do imposto prevista no item 62 do Anexo IV do RICMS/02, de ser a mercadoria produzida neste Estado, vale dizer no que tange a questionamento relativo à legalidade e/ou constitucionalidade da legislação relativa à exigência, necessário destacar que, por força do disposto no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75, não se incluem na competência do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (CCMG) a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo vigente.

A pretensão da Defesa, portanto, é que esse órgão julgador afaste a condicionante para a aplicação da redução da base de cálculo do imposto na forma determinada pela legislação mineira.

Contudo, como visto, tal pleito foge à competência deste Conselho de Contribuintes, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em estrita observância das normas tributárias mineiras, às quais se encontra este Órgão Julgador adstrito em seu julgamento.

Acresça-se, todavia, que a simples existência da restrição em epígrafe não conduz à automática conclusão de que há tratamento desfavorável a mercadorias oriundas de outra unidade federada, porque, conforme se demonstrará a seguir, o benefício, nestes moldes, pode ter servido para equalizar situação em que as mercadorias mineiras estariam prejudicadas por tratamento tributário implementado por outro Estado, como se verifica, por exemplo, na própria legislação do Estado de Goiás em situação semelhante a versada nos presentes autos:

Seção II

Do Crédito Outorgado Concedido por Prazo Indeterminado

Art. 11. Constituem créditos outorgados para efeito de compensação com o ICMS devido:

(...)

VI - para o estabelecimento frigorífico ou abatedor, na saída para comercialização ou

industrialização, de carne fresca, resfriada, congelada, salgada, temperada ou salmourada e miúdo comestível resultantes do abate, em seu próprio estabelecimento, de ave e suíno adquiridos em operação interna com a isenção de que trata o inciso CXVI do art. 6º deste Anexo ou criados pelo beneficiário do crédito outorgado ou por produtor rural a ele integrado, o equivalente à aplicação de 9% (nove por cento) sobre o valor da respectiva base de cálculo, observado o seguinte (Lei nº 13.453/99, art. 1º, I, "c", 1): (Redação conferida pelo Decreto nº 9.103 - vigência: 01.12.17)

Neste sentido, cite-se decisão do E. TJMG em relação à matéria:

"MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO - DENEGAÇÃO DA SEGURANÇA, SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO - MATÉRIA TRIBUTÁRIA - CABIMENTO DA MODALIDADE PREVENTIVA - LEGITIMIDADE PASSIVA DA AUTORIDADE COATORA - DECRETO ESTADUAL 45.515/2010 - CONSTITUCIONALIDADE - APELAÇÃO - PROVIMENTO DO RECURSO PARA CASSAR A SENTENÇA E, COM FULCRO NO ART. 515, §3º, DO CPC, DENEGAR A SEGURANÇA.

(...)

PENSO QUE A QUESTÃO DE FUNDO (INCONSTITUCIONALIDADE DO DECRETO 45.515/2010) DIZ RESPEITO À DENOMINADA "GUERRA FISCAL" QUE SISTEMATICAMENTE VEM SENDO REPELIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL COIBINDO A CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS POR DECISÃO UNILATERAL DOS ESTADOS. (...)

SALIENTE-SE QUE, AO CONTRÁRIO DO QUE SUSTENTA A APELANTE, O DECRETO 45.515/2010 NÃO AFRONTA OS ARTS. 152 E 155, §2º, II DA CF E NEM O ART. 11 DO CTN, NA MEDIDA EM QUE AQUELE DECRETO "DATA VENIA" NÃO ESTABELECE TRIBUTAÇÃO MAIOR PARA AQUELES PRODUTORES DE OUTROS ESTADOS, MAS APENAS IMPEDE QUE OS BENEFÍCIOS GOZADOS POR ELES TENHAM REPERCUSSÃO NESTE ESTADO, PREJUDICANDO A COMPETITIVIDADE DA INDÚSTRIA MINEIRA NAS VENDAS REALIZADAS PARA VAREJISTAS E CONSUMIDORES MINEIROS.

POR CONSEQUINTE, ANTES DE DESRESPEITAR O DISPOSTO NO ART. 152 DA CF, A LEGISLAÇÃO DESTES ESTADOS ACABA POR ALCANÇAR SEU OBJETIVO, QUAL SEJA, A ISONOMIA ENTRE OS CONTRIBUINTES MINEIROS E OS DE OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO, PRESERVANDO A LIVRE CONCORRÊNCIA.

DESTE MODO, NA ESTEIRA DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, QUE TEM SIDO SEVERA NA REPRESSÃO AOS BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS SEM OBSERVÂNCIA DA LC 24/75 ("GUERRA FISCAL), DENEGA-SE A SEGURANÇA, FACE À

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AUSÊNCIA DO DIREITO LÍQUIDO E CERTO A SER AMPARADO NA VIA MANDAMENTAL.

OBSERVO, POR DERRADEIRO, QUE ESTA CAUSA SE ENCONTRA MADURA PARA JULGAMENTO (TEORIA DA CAUSA MADURA), MOTIVO PELO QUAL, COM AMPARO NO ART. 515, §3º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL, HOUE A APRECIÇÃO DO MÉRITO.

PELO EXPOSTO, DOU PROVIMENTO AO RECURSO PARA CASSAR A SENTENÇA E, COM FULCRO NO ART. 515, §3º, DO CPC, DENEGO A SEGURANÇA.”

(TJMG. 1.0024.11.056537-1/004 DES. EDIVALDO GEORGE DOS SANTOS. DATA DO JULGAMENTO: 10/07/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO: 20/07/2012)

“APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. PRINCÍPIO DA NÃO-DIFERENCIAÇÃO TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. 18 SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS SUBSECRETARIA DA RECEITA ESTADUAL SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO 21/26 IRRELEVANTE. EXTENSÃO DO BENEFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

INEXISTE ILEGALIDADE NO ATO DO FISCO QUE IMPEDE QUE EM DETERMINADAS OPERAÇÕES O CONTRIBUINTE SE VALHA DE BENEFÍCIOS CONCEDIDOS ESPECIFICAMENTE A ALGUNS PRODUTOS EM RAZÃO DE SUA PROCEDÊNCIA, SENDO IRRELEVANTE, NO CASO CONCRETO, A ANÁLISE DA CONSTITUCIONALIDADE DESSA CONCESSÃO.

PORÉM, MESMO QUE CABÍVEL, É DE SER VER QUE NÃO HÁ NENHUM DIREITO LÍQUIDO E CERTO DA APELANTE, POIS A EVENTUAL DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA NORMA NÃO TERIA O CONDÃO DE ESTENDER A ELA OS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS PELO ESTADO DE MINAS GERAIS AOS PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA MINEIRA.

AFINAL, DECLARAR A ILEGALIDADE DA TRIBUTAÇÃO DIFERENCIADA EM RELAÇÃO À PROCEDÊNCIA DE DETERMINADOS PRODUTOS EM NADA ADIANTARIA PARA QUE A SADIA S/A PUDESSE REALIZAR AS OPERAÇÕES DE ICMS COM BASE NAS REDUÇÕES CONFERIDAS A ELES, DIANTE DA IMPOSSIBILIDADE DE SE ALARGAR OS EFEITOS DE UMA NORMA SUPOSTAMENTE INCONSTITUCIONAL.

A PROPÓSITO, É IMPORTANTE RESSALTAR QUE A DECLARAÇÃO INCIDENTAL DE INCONSTITUCIONALIDADE SÓ TEM RAZÃO DE SER QUANDO HOVER ALGUM EFEITO PRÁTICO PARA A SOLUÇÃO DA LIDE, POIS SE CONFIGURA EM UM PRECEDENTE LÓGICO AO PROVIMENTO JURISDICIONAL PRETENDIDO.

NESSE SENTIDO, É CLARA A LIÇÃO DE GILMAR FERREIRA MENDES: “A CARACTERÍSTICA FUNDAMENTAL DO CONTROLE CONCRETO OU INCIDENTAL DE NORMAS PARECE SER O SEU DESENVOLVIMENTO INICIAL NO CURSO DE UM PROCESSO, NO

QUAL A QUESTÃO CONSTITUCIONAL CONFIGURA 'ANTECEDENTE LÓGICO E NECESSÁRIO À DECLARAÇÃO JUDICIAL QUE HÁ DE VERSAR SOBRE A EXISTÊNCIA OU INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA" ALÉM DO MAIS, ESTENDER OS BENEFÍCIOS CONFERIDOS ESPECIFICAMENTE A DETERMINADOS PRODUTOS IMPORTARIA EM UMA EVIDENTE REDUÇÃO DE RECEITA PARA O ENTE PÚBLICO, O QUE NOTADAMENTE NÃO É ADMISSÍVEL, ESPECIALMENTE NESTA ESTREITA VIA PROCESSUAL QUE É O MANDADO DE SEGURANÇA.

NESSE CONTEXTO, CONCLUI-SE QUE NÃO HÁ ILEGALIDADE DO ATO PRATICADO PELA AUTORIDADE COATORA, QUE NÃO POSSIBILITOU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO (ICMS) COM AS REDUÇÕES FISCAIS CONCEDIDAS APENAS A DETERMINADOS PRODUTOS.

ISSO POSTO, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO DE APELAÇÃO, MANTENDO A SENTENÇA QUE DENEGOU A SEGURANÇA."

(TJMG. 1.0024.11.056499-4/001 DES. ALBERGARIA COSTA. DATA DO JULGAMENTO: 31/01/2013. DATA DA PUBLICAÇÃO: 08/02/2013)

Dessa forma, a Fiscalização apurou corretamente a base de cálculo do ICMS/ST e sobre ela aplicou a alíquota prevista para as mercadorias em operação interna.

A base de cálculo do ICMS/ST foi apurada nos termos do disposto no art. 19, inciso I, alínea "b", item 3, observado o ajuste do § 5º (quando caso de sua aplicação), do mesmo do Anexo XV do RICMS/02, nos seguintes termos:

Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/01/2016 31/12/2018 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

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

(...)

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ”, onde: (...)

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

IV - ALQ intra é:

a) o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria; ou

b) o percentual de carga tributária efetiva, assim considerado o valor do coeficiente obtido pela multiplicação do valor da base de cálculo tributável pelo percentual correspondente à alíquota da mercadoria na operação e pela subsequente razão pelo valor da operação, caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea “a” esteja sujeita à redução de base de cálculo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 08/12/2011 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos do Dec. nº 45.801, de 07/12/2011:

“b) caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea “a” esteja sujeita à redução de base de cálculo, o valor do multiplicador estabelecido na Parte 1 do Anexo IV.

RICMS/02 - Parte Geral

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18 % (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

Também não assiste razão à Impugnante no tocante à alegação de que a Fiscalização deveria ter considerado na apuração como créditos de ICMS o percentual de 12% (doze por cento) correspondente ao imposto destacado nas notas fiscais de entrada, ao invés de 7% (sete por cento).

Como relatado pelo Fisco, o Convênio ICMS nº 89/05 prevê a redução da base de cálculo do imposto de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos como disposto na cláusula primeira do Convênio:

CONVÊNIO ICMS 89/05

Dispõe sobre a concessão de redução na base de cálculo do ICMS devido nas saídas de carne e demais produtos comestíveis, resultantes do abate de aves, gado e leporídeos.

Cláusula primeira Fica reduzida a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações, nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suínos.

Cláusula segunda Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder redução da base de cálculo ou isenção do ICMS nas saídas internas dos produtos referidos na cláusula primeira.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula terceira Nas operações de que tratam as cláusulas anteriores, ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a:

I - não exigir o estorno do crédito fiscal de que trata o art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, quando se tratar de redução de base de cálculo;

II - condicionar a fruição do benefício às regras de controle, conforme disposto em suas legislações.

Cláusula quarta Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2006.

Registra-se, por oportuno, que Estado de Minas Gerais ratificou essa Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 89/05 no item 36 (*a partir de 28/12/19*) e no item 47 (*até 27/12/19*) do Anexo IV do RICMS/02.

No tocante ao Estado de Goiás, situação que interessa ao caso em exame, ao contrário do que afirma a Impugnante, verifica-se que no Capítulo II do Decreto 4.852 de 29/12/97 (Decreto este que regulamenta a Lei nº 11.651, de 26 de dezembro de 1991, que instituiu o Código Tributário do Estado de Goiás), reproduzido na íntegra pela Defesa em sua impugnação - quando trata dos benefícios fiscais, no art. 87, cita que as demais normas relativas aos benefícios fiscais previstos neste artigo, constam do Anexo IX deste regulamento:

DECRETO Nº 4.852 DE 29 DE DEZEMBRO DE 1997.

(PUBLICADO NO DOE DE 29.12.97)

CAPÍTULO II

DOS BENEFÍCIOS FISCAIS

Art. 81. Benefício fiscal é o subsídio concedido pelo Estado, na forma de renúncia total ou parcial de sua receita decorrente do imposto, relacionado com incentivo em futuras operações ou prestações nas atividades por ele estimuladas (Lei nº 11.651/91, art. 39).

Art. 82. Os benefícios fiscais, com base no ICMS, são exclusivamente os previstos neste Capítulo e são concedidos ou revogados mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do art. 155, § 2º, XII, "g", da Constituição da República (Lei nº 11.651/91, art. 40).

Art. 83. São benefícios fiscais (Lei nº 11.651/91, art. 41):

I - a isenção;

II - a redução da base de cálculo;

III - o crédito outorgado;

IV - a manutenção de crédito;

V - a devolução total ou parcial do imposto.

Art. 84. Equipara-se a benefício fiscal e sujeita-se às exigências para este requeridas, a concessão, sob qualquer forma, condição ou denominação, de quaisquer outros incentivos, benefícios ou favores, dos quais resulte, direta ou indiretamente, dilação do prazo para pagamento do ICMS ou exoneração, dispensa, redução, eliminação, total ou parcial, do ônus do imposto devido na respectiva operação ou prestação, mesmo que o cumprimento da obrigação vincule-se à realização de operação ou prestação posterior ou, ainda, a qualquer outro evento futuro (Lei nº 11.651/91, art. 42).

Parágrafo único. O disposto neste artigo não alcança os casos de anistia ou remissão do crédito tributário, que são concedidos por meio de lei específica.

Art. 85. A concessão de benefício fiscal não dispensa o sujeito passivo do cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação tributária (Lei nº 11.651/91, art. 43).

Art. 86. Quando o benefício fiscal for concedido sob condição e esta não for atendida, o contribuinte perde o direito ao benefício e fica obrigado ao pagamento do imposto acrescido das cominações legais cabíveis, desde a data da ocorrência do fato gerador em que tenha havido a utilização do benefício, ressalvada a disposição em contrário.

Art. 87. As demais normas relativas aos benefícios fiscais previstos neste artigo, constam do Anexo IX deste regulamento.

(...)

E no Anexo IX do Decreto 4.852 de 29/12/97, que dispõe sobre os benefícios fiscais, em seu art. 8º, inciso XLI, ocorre a ratificação, pelo Estado de Goiás, da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 89/05:

A N E X O I X

DOS BENEFÍCIOS FISCAIS

CAPÍTULO III DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Seção I

Da Redução de Base de Cálculo Concedida por Prazo Indeterminado

Art. 8º A base de cálculo do ICMS é reduzida:

(...)

XLI - de tal forma que resulte aplicação sobre o valor da operação do percentual equivalente a 7% (sete por cento) na saída interestadual de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de ave,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

leporídeo e de gado bovino, bufalino, caprino, ovino ou suíno, observado o seguinte (Convênio ICMS 89/05, cláusula primeira):

(...)

Portanto, agiu corretamente a Fiscalização em observar na apuração do ICMS/ST ora exigido, para fins de dedução do ICMS devido na operação própria, o percentual do imposto devido pelo remetente, em conformidade com o que dispõe o art. 8º, inciso XLI, do Anexo IX do Decreto do Estado de Goiás de nº 4.852/97 (Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 89/05) c/c o disposto no inciso I do art. 20 do Anexo XV do Regulamento do ICMS de Minas Gerais o qual dispõe:

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

I - em relação às operações subseqüentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(...)

(Destacou-se)

Destaca-se, pela importância, que o citado art. 20 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS02 dispõe que, no cálculo do ICMS devido a título de substituição tributária, deverá ser deduzido o imposto devido pela operação própria do contribuinte remetente, e não o imposto efetivamente destacado.

Assim, não há que se falar que a Fiscalização presumiu o ICMS devido pela operação própria, sendo ainda desnecessária qualquer diligência para tal apuração como pretende a Defesa.

No tocante à fala da Impugnante no sentido de que “o lançamento deve ser julgado improcedente, pois não considerou os créditos destacados na nota fiscal, sem quaisquer suportes probatórios e em desconformidade com o decidido pelo STF, no Recurso Extraordinário 628.075”, vale dizer que se equivoca a Defesa ao se reportar à referida decisão judicial, pois nela se discutiu a possibilidade de os Contribuintes se creditarem do ICMS incidente em operação oriunda de outro ente federado que concede, unilateralmente, benefício fiscal (sem aprovação do CONFAZ), ora essa situação não é tratada nos presentes autos, como já destacado a redução da base de cálculo do ICMS na operação interestadual aqui discutida encontra-se aprovada pelo CONFAZ (Convênio ICMS nº 89/05).

Também não há que se falar em proibição de emissão do presente AI, por ter a Fiscalização efetuado anteriormente o Auto de Infração referente ao PTA nº 01.001205238-66, pois nada impede que na ação fiscal sejam emitidos mais de um Auto de Infração, como ocorreu no caso em exame.

Ademais, como já mencionado, o ICMS/ST exigido naqueles autos cujo período corresponde ao período ora autuado foi do presente AI expurgado.

Nesse sentido, traz-se à colação explicação da Fiscalização em relação à emissão do presente Auto de Infração:

(...)

Ressalta-se que o contribuinte em questão foi anteriormente autuado pela Secretaria de Fazenda de Minas Gerais por inconsistências nos recolhimentos do ICMS/ST, de sua responsabilidade, nas aquisições de mercadorias junto a fornecedores de outros Estados, de janeiro de 2015 a novembro de 2018, tendo sido lavrado o Auto de Infração de nº 01.001205238-66, conforme Anexo 3.

Sem razão novamente a Impugnante com relação à reclamação da insegurança jurídica criada pela fiscalização, por ter revisado o Auto de Infração nº 01.001205238-66, sem quaisquer fundamentos fáticos e jurídicos a justificar o seu ato, e incluído os valores no presente Auto de Infração que se encontra encerrado e os débitos ali lançados parcelados, em que a Impugnante alega que vem cumprindo com os valores, pagando as parcelas a seu tempo e modo.

Analisando o referido Auto de Infração, observou-se que além dos valores apurados e cobrados através do Auto de Infração retro mencionado, havia ainda uma parcela considerável de ICMS/ST a ser recolhida, ademais o fisco considerou as aquisições realizadas pelo contribuinte nos últimos 5 anos, de julho de 2016 a março de 2021, sendo que os valores mensais lançados no Auto de Infração de nº 01.001205238-66 foram considerados e subtraídos para apuração do ICMS/ST devido, conforme disposto no Anexo 4.

Destaca-se que o fato de já ter sido fiscalizada não afasta a possibilidade de nova auditoria fiscal e, se for o caso, de exigir o crédito tributário respectivo.

A argumentação defensiva de inadmissibilidade de nova fiscalização, pelo fato de já ter sido a Autuada fiscalizada no mesmo período e objeto, restou superada uma vez que a exigência do ICMS/ST dos valores mensais lançados no Auto de Infração de nº 01.001205238-66 foram considerados e devidamente abatidos para apuração do valor devido de ICMS/ST devido no presente Auto, conforme a planilha constante do Anexo 4.

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa exigida, cumpre frisar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Saliente-se que a multa de revalidação exigida pela Fiscalização no presente lançamento constitui em ato vinculado (conforme estabelece o art. 142 do CTN), estando em plena consonância com a legislação vigente.

Decisões recentes do Judiciário corroboram o caráter não confiscatório das multas previstas na Lei nº 6.763/75:

EMENTA: APELAÇÃO. DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS A EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) AJUSTADA. MAJORAÇÃO DO TRIBUTO VIA DECRETO. INOCORRÊNCIA PRECEDENTE DO ÓRGÃO ESPECIAL. MULTA. CABIMENTO. CARÁTER CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO.

- CONSOANTE ENTENDIMENTO FIRMADO POR ESTE TRIBUNAL EM SEDE DO JULGAMENTO DO INCIDENTE DE ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 1.0000.16.063296-4/007, A UTILIZAÇÃO DA MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) AJUSTADA NÃO CONSTITUI MAJORAÇÃO DE TRIBUTO POR DECRETO, NÃO OFENDENDO, PORTANTO, O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

- **AS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA TÊM PREVISÃO LEGAL (ART. 55, VII, E 56, II, § 2º, DA LEI 6.763/75), E NÃO VIOLAM OS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E O DO NÃO CONFISCO.** POSSUEM NATUREZA E FUNÇÃO PUNITIVAS, OBJETIVANDO, EM TESE, COIBIR A INADIMPLÊNCIA E GARANTIR A INTEIREZA DA ORDEM JURÍDICA TRIBUTÁRIA.

- RECURSO NÃO PROVIDO.

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.16.063296-4/003, RELATOR(A): DES.(A) WANDER MAROTTA, 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 06/09/0018, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 10/09/2018).

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a penalidade exigida está legalmente embasada, não se vislumbrando qualquer desproporção em seus valores ou o caráter confiscatório alegado pela Impugnante.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 30 de junho de 2022.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Marcelo Nogueira de Moraes
Presidente

W/P