

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.824/24/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003691927-19  
Impugnação: 40.010157879-91  
Impugnante: Ball do Brasil Ltda  
IE: 251955157.00-95  
Proc. S. Passivo: ALESSANDRO MENDES CARDOSO/Outro(s)  
Origem: DF/Pouso Alegre

### **EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA. Constatado o recolhimento a menor do ICMS devido, visto que a Autuada, detentora de regime especial, reduziu indevidamente o valor da base de cálculo para o recolhimento efetivo, com a utilização de valores menores do que os preços efetivamente praticados. Infração caracterizada, nos termos dos arts. 14, inciso I e 19 do Regime Especial (PTA nº 45.000015802-99), bem como do art. 58 do RPTA. Corretas as Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS por parte da Autuada, detentora de Regime Especial – RE, haja vista o cálculo do imposto sobre base de cálculo reduzida, no período de julho a dezembro de 2019, em desacordo com os arts. 14, inciso I e 19 do RE nº 45.000015802-99, que preveem que o cálculo do recolhimento efetivo será feito sobre o valor total da operação, sendo desconsiderada qualquer redução da base de cálculo.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 61/75, sob os seguintes argumentos, em síntese:

- alega que o Auto de Infração deve ser integralmente cancelado, vez que apurou o valor do tributo em conformidade com os critérios de cálculo apresentados na Consulta de Contribuinte nº 135/21, feita por empresa cuja atividade é similar a sua, para o crédito presumido de ICMS nas operações de venda de latas de alumínio, considerando a aplicação do referido regime;

- aduz, ainda, que, caso se entenda pela manutenção da exigência fiscal, deve ser aplicado o art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), excluindo-se a multa de ofício, assim como cancelando-se a multa de revalidação em razão da sua manifesta desproporcionalidade e caráter confiscatório, devendo, quando menos, ser

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reduzida para o percentual de 20% (vinte por cento) nos termos da jurisprudência do STF.

A Fiscalização, então, apresenta Manifestação Fiscal às págs. 169/178, requerendo que seja julgado procedente o lançamento.

Em razão de juntada de documentação realizada pelo Fisco, é concedido prazo à Autuada (pág. 179), a qual se manifesta às págs. 182/187.

Por fim, às págs. 188/189, a Fiscalização se manifesta pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, cinge-se a autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude da redução da base de cálculo do recolhimento efetivo previsto nos arts. 14, inciso I e 19 do Regime Especial nº 45.000015802-99, que assegura à Impugnante o crédito presumido do ICMS, de forma que seu recolhimento efetivo seja de 3% (três por cento) do valor das vendas internas e interestaduais dos produtos industrializados em Minas Gerais, relacionados no Anexo I do regime (latas de alumínio).

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Alega a Impugnante que, nos meses de julho a dezembro de 2019, ao realizar a saída das mercadorias objeto do regime especial para adquirentes no mercado mineiro, consignou a alíquota do ICMS no percentual de 18% (dezoito por cento) e o diferimento de 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento) do imposto estadual.

Afirma que, assim, apropriou-se do crédito presumido do ICMS suficiente para chegar à alíquota efetiva de 3% (três por cento), nos termos do art. 14, inciso I do regime especial, apurando o imposto devido no período e realizou seu pagamento.

Informa que, contudo, em 2021, uma empresa cuja atividade se assemelha a sua, formulou a Consulta de Contribuinte nº 135/21 questionando à Fiscalização mineira sobre a forma de operacionalização do seu regime especial, tendo obtido a resposta de que não se aplicaria o diferimento do ICMS em sua operação e que a alíquota a ser destacada no documento fiscal seria a de 12% (doze por cento) e não a de 18% (dezoito por cento).

Afirma que, diante disso, procedeu a reapuração do ICMS sobre os produtos beneficiados, retirando a aplicação do diferimento de 33,33% e considerando na base de cálculo a alíquota de 12%, apropriando-se do crédito presumido do ICMS suficiente para chegar à alíquota efetiva de 3% e que realizou a denúncia espontânea cujo valor foi quitado integralmente por meio da adesão ao REFIS/MG, instituído pela Lei nº 23.801/21, razão pela qual entende que a autuação deve ser julgada improcedente.

Contudo, sem razão a Defesa em seus argumentos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, importante colacionar os citados dispositivos do RE nº 45.000015802-99:

Regime Especial nº 45.0000015802-99

Art. 14. Fica assegurado à BALL, nas operações destinadas a contribuintes do imposto com os produtos industrializados neste Estado relacionados no ANEXO I deste Regime, crédito presumido do ICMS:

I - implicando recolhimento efetivo de 3% (três por cento) do valor das vendas internas e interestaduais dos produtos com conteúdo de importação menor ou igual a 40% (quarenta por cento), de acordo com os critérios estabelecidos pela Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012;

(...)

Art. 19. Para o efeito do cálculo do imposto devido nas operações alcançadas pelo crédito presumido previsto neste Capítulo, **será considerado o valor total da operação, hipótese em que será desconsiderada qualquer redução de base de cálculo prevista na legislação.**

(...)

(Destacou-se)

### ANEXO I

#### PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

(a que se referem os arts. 1º, § 1º; 3º, I e II; 5º; 6º e 14)

Descrição	NBM/SH
Latas de Alumínio	7612.90.19

(...)

De acordo com tal regime especial, o crédito presumido concedido à Impugnante implica em um recolhimento efetivo de 3% sobre o valor das vendas internas e interestaduais realizadas.

Logo, sendo essa a base de cálculo, escoreito o procedimento da Fiscalização, que considerou o valor efetivamente praticado pela Impugnante nas vendas operacionalizadas, tendo sido retirado tais valores dos próprios registros da Contribuinte (registro C170 da Escrituração Fiscal Digital - EFD).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, a inclusão indevida da alíquota de 18% (dezoito por cento) ao invés de 12% (doze por cento) só poderia alterar a base de cálculo do recolhimento efetivo, caso existisse uma repactuação do negócio jurídico com os adquirentes das mercadorias e a reformulação do preço recebido nas vendas realizadas, o que não ocorreu no caso em análise.

Em outras palavras, a orientação da Consulta Fiscal na qual a Impugnante se baseia só poderia ter aplicação prospectiva, ou seja, com a alteração no preço dos negócios jurídicos pactuados, sendo incabível a aplicação retroativa sem a modificação do valor da venda praticado.

Pelo exposto, restando comprovado nos autos que a Autuada reduziu indevidamente o valor da base de cálculo para o recolhimento efetivo, que foi menor do que os preços efetivamente praticados, em desrespeito aos arts. 14, inciso I e 19 do Regime Especial (PTA nº 45.000015802-99), corretas as exigências fiscais em destaque, pois, de acordo com o art. 58 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, a Impugnante está obrigada ao cumprimento das disposições previstas no regime especial durante o período de sua vigência. Examine-se:

RPTA

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente.

(...)

Nesse contexto, se faz inaplicável o art. 112 do Código Tributário Nacional - CTN, segundo o qual, em caso de dúvida quanto à natureza e circunstâncias da materialidade do fato punível, a lei deve ser interpretada de modo mais favorável ao contribuinte, pois não existe dúvida quanto a comprovação material de que a Impugnante reduziu sua carga tributária ao aplicar a alíquota de 3% sobre uma base de cálculo menor do que o real valor da operação de venda.

Quanto às assertivas de inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à alegação de que as multas impostas são desproporcionais revelando-se confiscatórias, conveniente destacar que os valores impostos são decorrentes da legislação tributária de regência, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

(...)

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais do ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Pedro Henrique Alves Mineiro (Relator), que o julgava improcedente. Designada relatora a Conselheira Mellissa Freitas Ribeiro. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 19 de setembro de 2024.**

**Mellissa Freitas Ribeiro**  
**Relatora designada**

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Presidente / Revisor**

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.824/24/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003691927-19  
Impugnação: 40.010157879-91  
Impugnante: Ball do Brasil Ltda  
IE: 251955157.00-95  
Proc. S. Passivo: ALESSANDRO MENDES CARDOSO/Outro(s)  
Origem: DF/Pouso Alegre

Voto proferido pelo Conselheiro Pedro Henrique Alves Mineiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A controvérsia diz respeito à interpretação das cláusulas do Regime Especial nº 45.000015802-99, em especial, dos arts. 14, inciso I, 16, inciso I e 19, reproduzidos a seguir:

Art. 14. Fica assegurado à BALL, nas operações destinadas a contribuintes do imposto com os produtos industrializados neste Estado relacionados no ANEXO I deste Regime, crédito presumido do ICMS:

I - implicando **recolhimento efetivo de 3%** (três por cento) do valor das vendas internas e interestaduais dos produtos com conteúdo de importação menor ou igual a 40% (quarenta por cento), de acordo com os critérios estabelecidos pela Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012;

(...)

Art. 16. Na saída de mercadoria beneficiada pelo crédito presumido de que trata este Capítulo, o **destaque do imposto** será:

I - **de 12%** (doze por cento), quando a legislação estabelecer percentual superior, nas vendas internas de que trata o inciso I do art. 14 e a alínea "a" do inciso II do art. 15, todos deste Regime;

(...)

Art. 19. Para o efeito do cálculo do imposto devido nas operações alcançadas pelo crédito presumido previsto neste Capítulo, será considerado o **valor total da operação**, hipótese em que será desconsiderada qualquer redução de base de cálculo prevista na legislação.

(...) (Destacou-se)

Além disso, é importante destacar que a legislação prevê a inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo (denominado “cálculo por dentro”), correspondente do ICMS incidente na operação e destacado na nota fiscal (e não ao ICMS efetivamente pago, já que é possível o seu abatimento com créditos escriturais ou créditos presumidos, a depender do caso).

No regime especial ora analisado, o art. 16, inciso I prevê que o destaque do imposto será de 12%, quando a legislação estabelecer percentual superior.

Dessa forma, não se trata originalmente de uma redução de base de cálculo, mas sim de uma redução de alíquota incidente na operação, por força do benefício fiscal, que ainda é cumulada com o crédito presumido, de modo que a carga tributária efetiva seja de 3%.

Naturalmente, a redução de alíquota implica a diminuição da base de cálculo da operação, mas é apenas um efeito financeiro e não jurídico da regra prevista pelo regime.

A *contrario sensu*, admitir-se que o destaque na nota fiscal seja de 12%, mas o ICMS incidente na operação de 18%, representaria uma fraude em relação às operações subsequentes, nas quais há o direito de aproveitamento do ICMS destacado na nota fiscal (que, diga-se, deve ser o ICMS incidente na operação).

O ICMS incidente, ressalta-se, não se confunde com o ICMS pago, já que a legislação pode prever formas de apuração mais benéficas, como o crédito presumido.

Esse entendimento é reforçado pela Consulta de Contribuinte nº 135/2021, que, embora tenha sido formulada por outro contribuinte (empresa do mesmo grupo), analisa caso bastante similar e reconhece expressamente que o valor do ICMS incluído na sua base de cálculo é o valor destacado de 12% e não aquele percentual previsto ordinariamente na legislação.

Por fim, admitindo-se o argumento da Fiscalização de que a base de cálculo seria o valor real da operação de venda, que é repassado aos consumidores, me parece que esse argumento levaria à inclusão da carga de 3% e não 12% ou 18%, na base de cálculo, o que também não parece correto.

Por essas razões, voto pela improcedência do lançamento tributário.

**Sala das Sessões, 19 de setembro de 2024.**

**Pedro Henrique Alves Mineiro**  
**Conselheiro**