

Acórdão: 23.842/24/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003806953-90
Impugnação: 40.010158090-21
Impugnante: Laticínios Universo Ltda
IE: 074080705.00-80
Proc. S. Passivo: Leandro Luciano Soares
Origem: DF/Barbacena

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada a retenção e o recolhimento à menor do imposto a título de substituição tributária (ICMS/ST), incidente nas operações com mercadorias (produtos alimentícios), constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23, destinadas a estabelecimentos de contribuintes localizados no estado de Minas Gerais. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, adequada nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre retenção e recolhimento à menor do imposto devido por substituição tributária (ICMS/ST), no período de 01/08/19 a 31/01/24, incidente sobre as operações com produtos alimentícios constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23, destinadas aos estabelecimentos de contribuintes do estado de Minas Gerais,

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, adequada nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Instruem os presentes autos, dentre outros, os seguintes documentos:

- Auto de Infração, págs. 01/06, Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000050267-27 e Relatório Fiscal Complementar, págs. 09/16;
- Anexos 1 a 6: planilhas demonstrativas das apurações do ICMS/ST, informações adicionais (destinatários, CNAEs e regras de tributação), apurações da multa isolada e dados que compõem as notas fiscais eletrônicas emitidas dos produtos envolvidos nas apurações, págs. 17/22;
- Anexo 7: Consultas de Contribuintes explicando as reduções de base de cálculo para o produto requeijão, págs. 27;

- Anexo 8: e-mails enviados pela Autuada em 01/04/24 e 28/05/24, em defesa da aplicação de redução de base de cálculo, tanto para o ICMS/Operação Própria (ICMS/OP), quanto para o ICMS/ST, págs. 28/30;

- Anexo 9 - (provas): Autodenúncia, parcial, do ICMS/ST, págs. 31/35;

- Anexo 10 - (provas): memória de cálculo, enviada pela Autuada, com informação da apuração dos valores referente aos termos de autodenúncia, págs. 36;

- Anexo 11 - (provas): cópias de notas fiscais eletrônicas, por amostragem, 37/45.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 53/60, com os seguintes argumentos, em síntese:

- informa que apresentou denúncia espontânea referente ao que está sendo cobrado no Auto de Infração em exame;

- acrescenta que sanou as divergências apresentadas na atividade exploratória, pois foram protocolizados 02 (dois) termos de autodenúncias, referentes às operações que compõem o presente Auto de Infração;

- esclarece que o Termo de Autodenúncia (TA) nº 05.000340547-41, é referente ao ICMS/Operação própria e o Termo de Autodenúncia (TA) nº 05.000340511-05 é relativo ao ICMS/ST;

- afirma que o Fisco não levou em consideração o Termo de Autodenúncia referente ao ICMS/Operação Própria, abatendo nas apurações do Auto de Infração somente o ICMS/Operação Própria destacado nos documentos fiscais, o ICMS/ST já retido e o ICMS/ST denunciado espontaneamente no TA nº 05.000340511-05;

- anexa o termo de autodenúncia, referente ao ICMS/Operação Própria e planilha demonstrativa com valores denunciados;

- reitera que todas as operações que compõem o Auto de Infração fazem parte das duas autodenúncias;

- aponta que para se calcular o ICMS/ST, deve-se abater o imposto relativo ao ICMS/Operação Própria, e que, por isso, deveria ser abatido o ICMS/Operação constante do TA nº 05.000340547-41;

- entende que se o trabalho fiscal tivesse considerado esta autodenúncia, não haveria valores a recolher;

- aduz que os valores denunciados são até maiores que os valores exigidos e para corroborar seu entendimento apresenta a planilha intitulada “Doc.04 – Cruzamento A.I. X Autodenúncia nº 05.000340547-41”;

- relata, pela análise dessa planilha, que na maioria das operações, não há diferença entre o valor de ICMS/Operação Própria denunciado e o valor de ICMS/ST cobrado e que as diferenças na planilha são de arredondamentos numéricos;

- explica a metodologia adotada para calcular o ICMS/Operação Própria (ICMS/OP), sendo que, primeiro, utilizou como base de cálculo o valor integral da mercadoria, sem redução de base de cálculo e aplicou a alíquota de 18%. Posteriormente, abateu o imposto destacado nas notas fiscais e denunciou a diferença. Já para a apuração do ICMS/ST denunciado, multiplicou a base de cálculo da ST pela alíquota de 18% e abateu o ICMS/OP destacado nas notas fiscais e o denunciado;

- conclui que todas as diferenças de ICMS do Auto de Infração já foram denunciadas e que se está lhe impondo uma dupla penalização sobre o mesmo fato gerador;

- pede, portanto, o reconhecimento da improcedência do lançamento e protesta por todos os meios de provas admitidos.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 78/92, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre retenção e recolhimento à menor do imposto devido por substituição tributária (ICMS/ST), no período de 01/08/19 a 31/01/24, incidente sobre as operações com produtos alimentícios constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23, destinadas aos estabelecimentos de contribuintes do estado de Minas Gerais,

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, adequada nos termos do § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

No caso dos autos, Fiscalização constatou que a Autuada reteve e recolheu a menor o ICMS/ST incidente nas mercadorias (queijo de coalho e requeijão em barra), listados no capítulo 17 da Parte 2 do Anexo IV do RICMS/02 (vigente até 30/06/23) e capítulo 17, Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23 (vigência a partir de 01/07/23), durante o período de agosto de 2019 a janeiro de 2024.

Para as saídas dessas mercadorias, a Impugnante deveria aplicar a redução prevista no item 19 e item 20, ambos do Anexo IV do RICMS/02 (vigente até 30/06/23) e item 22 do Anexo II do RICMS/23, com vigência a partir de 01/07/23.

O trabalho fiscal utilizou-se dos dados consignados nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) emitidas pela Autuada, conforme as planilhas excel, referentes aos anos de 2019, 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024, apresentadas pelo Fisco nos Anexos, grupo provas, do e-PTA, págs. 17/22.

O Fisco abateu os valores do ICMS/Operação Própria, destacados nas respectivas NF-es, os valores do imposto por substituição tributária - ICMS/ST, já retidos e destacados nos documentos fiscais, bem como aqueles que compõem a autodenúncia de ICMS/ST parcial, apresentada pela Autuada, em junho de 2024.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após as deduções supracitadas, o Fisco constatou divergências nos cálculos de ICMS/ST relativo aos produtos “queijo de coalho” e “requeijão em barra”, conforme discriminado a seguir:

Ano 2019 – Produto 1 - queijo de coalho - Código 02007

Para o produto “queijo de coalho, código nº 02007, a Impugnante de forma equivocada, aplicou a redução de base de cálculo, prevista item 19, “a.1” (vigente até 27/12/19) e item 20, “a.1” (vigente a partir de 28/12/19), ambos do Anexo IV do RICMS/02.

Nestes dispositivos a legislação permite uma redução de 61,11% (sessenta e um inteiros e onze centésimos por cento), nas saídas em operações internas dos produtos alimentícios relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 18 a 23, 25, 28, 29 a 34, 55 a 58, 62 e 63, 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 do Anexo IV, observado o disposto nas alíneas “c” e “d”.

Entretanto, o correto enquadramento legal está previsto no item 19, alínea “b” (vigente até 27/12/19) e item 20, alínea “b” (vigente a partir de 28/12/19), ambos do Anexo IV do RICMS/02.

Nesses, a legislação disciplina que nos itens 39 a 41, desde que produzidos no estado e nos itens 42, 43 e 49, todos da Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02, terão uma redução de 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento), nas saídas em operações internas.

O produto “queijo de coalho” está vinculado ao item 42, Parte 6, Anexo IV do RICMS/02, e abrange os produtos derivados de leite, produzidos no estado e relacionados no Capítulo 4 da Nomenclatura Brasileira do Mercosul do Sistema Harmonizado -NBM/SH (sistema de classificação adotado até 31/12/96).

Pertinente esclarecer, que conforme previsto no item 19.5 (vigente até 27/12/19) e item 20.5” (vigente a partir de 28/12/19), ambos do Anexo IV do RICMS/02, esta redução de 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento) é somente para as operações promovidas pelo próprio fabricante, não alcançando as operações promovidas em toda “cadeia econômica”.

Assim, a alíquota a ser aplicada no cálculo do ICMS/ST deverá ser 18% (dezoito por cento), bem como a aplicação da MVA deverá ser sobre o valor integral do produto comercializado sem redução de base de cálculo.

Ano 2019 – Produto 2 – requeijão em barra. Código 02030

O produto “requeijão em barra” também possui o mesmo enquadramento legal do item 1, “queijo de coalho” e, dessa forma, a Contribuinte deverá aplicar a redução de 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento) para calcular o ICMS/Operação própria (ICMS/OP).

No entanto, a Impugnante aplica de forma equivocada a MVA sobre a base de cálculo reduzida, apurando o ICMS/ST à menor, por não ter cumprido o item 19.5 (vigente até 27/12/19) e item 20.5 ” (vigente a partir de 28/12/19), ambos do Anexo IV

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do RICMS/02, uma vez que a redução de 33,33%, conforme já enfatizado, é somente para as operações promovidas pelo próprio fabricante, não alcançando as operações promovidas em toda “cadeia econômica”, sendo que, assim, a alíquota a ser aplicada no cálculo do ICMS/ST deve ser de 18% (dezoito por cento) e a aplicação da MVA deve ser sobre o valor integral do produto comercializado sem redução de base de cálculo.

Ano 2020 – Produtos queijo de coalho, código 02007. Requeijão em barra, código 02030.

No ano de 2020, em relação a ambos os produtos (“queijo de coalho” e “requeijão em barra”), a Impugnante cometeu os mesmos equívocos atinentes à legislação, já demonstrados em relação ao ano de 2019.

Ano 2021 – Produtos - queijo de coalho, código 02007 e requeijão em barra, código 02030.

Verifica-se que a partir de 02/03/21, para o produto “queijo de coalho”, a Impugnante passou a aplicar a redução de 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento) para calcular o ICMS/OP, conforme enquadramento legal, disciplinado no item 20, alínea “b” (vigente a partir de 28/12/19), Anexo IV do RICMS/02, em que a legislação relaciona que nos itens 39 a 41, desde que produzidos no estado, e nos itens 42, 43 e 49, todos da Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02, terão uma redução de 33,33% nas saídas em operações internas.

Entretanto, continuou calculando o ICMS/ST à menor, uma vez que para calcular a base de cálculo (BC) do ICMS/ST, aplicou a base de cálculo reduzida.

Ademais, adotou o mesmo procedimento em relação ao produto “requeijão em barra.

Reitera-se, por oportuno, que conforme disciplinado pelo item 20.5 (vigente a partir de 28/12/19) do Anexo IV do RICMS/02, esta redução de base de cálculo é somente para as operações promovidas pelo fabricante e apenas para o ICMS/Operação Própria (ICMS/OP), e como o ICMS/ST envolve o imposto dos atacadistas e varejistas, estes não são beneficiados com tal redução.

Assim, para a apuração da base de cálculo do ICMS/ST, deveria ter sido aplicada a MVA sobre os valores integrais dos produtos.

Ano 2022 – Produtos queijo de coalho, código 02007 e requeijão em barra, código 02030.

No ano de 2022, em relação a ambos os produtos, a Impugnante cometeu os mesmos equívocos atinentes à legislação, já demonstrados em relação ao ano de 2020.

Ano 2023 – Produtos queijo de coalho, código 02007 e requeijão em barra, código 02030.

Verifica-se que para o produto “requeijão em barra”, a Impugnante apresentou os mesmos equívocos de apuração do ICMS/ST até 05/05/23. A partir desta data, aplicou corretamente a legislação supra descrita.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, para o produto “queijo de coalho”, não houve correção, e por conseguinte, surgiram diferenças de ICMS/ST, a serem cobradas durante todo o período.

Vale destacar que o item 20, alínea “b” do Anexo IV do RICMS/02 (vigente até 30/06/23), foi substituído pelo novo dispositivo regulamentar do estado de Minas Gerais, que disciplina a matéria da mesma forma, conforme item 22, alínea “b” do Anexo II do RICMS/23 (vigente a partir de 01/07/23). Neste dispositivo, o produto “queijo de coalho” está vinculado ao item 39 da Parte 6 do Anexo II do RICMS/23.

Ano 2024 – Produto queijo de coalho, código 02007.

Verifica-se que no mês de janeiro de 2024, apresentou o mesmo equívoco na apuração do ICMS/ST, para o produto “queijo coalho”.

Assim, a Fiscalização apurou o crédito tributário referente à diferença entre o ICMS/ST devido, o ICMS/ST destacado nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) e o ICMS/ST denunciado espontaneamente, em junho de 2024 - Termo de Autodenúncia (TA) nº 05.000340547-41, conforme demonstrado nas planilhas anexadas ao e-PTA.

Ressalta-se, de início, que a Impugnante se limitou a se defender da autuação ao argumento de que o Fisco desconsiderou na apuração do ICMS/ST uma autodenúncia efetuada de ICMS/Operação Própria.

Em seu entendimento os valores autuados seriam indevidos, uma vez que foram incluídos nos 02 (dois) termos de autodenúncia.

Entretanto, razão não lhe assiste, como adiante se verá.

Inicialmente, cumpre registrar, que em março de 2024, em atividade exploratória, o Fisco detectou incorreções, efetuadas pela Contribuinte, com relação à redução da base de cálculo do imposto.

Regularmente cientificada, a Contribuinte discordou dos valores apresentados pelo Fisco e apresentou contestação em abril de 2024, conforme Anexo 8 do e-PTA (págs. 28).

O Fisco esclareceu à Contribuinte acerca da legislação de regência da matéria e apresentou a Consulta de Contribuintes nº 134/2014, conforme Anexo 7 (págs. 24).

A Contribuinte reitera seu entendimento acerca da correção da base de cálculo do ICMS/ST e a Fiscalização, novamente, aponta a legislação a ser seguida, com relação à apuração da base de cálculo do ICMS/ST.

Em junho de 2024, a Contribuinte apresentou na Repartição Fazendária 02 (dois) termos de autodenúncia sendo 01 (um) termo referente ao ICMS/Operação Própria e outro relativo ao ICMS/ST, e anexou Planilha *Excel* com “memória de cálculo da denúncia, Anexo 10 do e-PTA, págs. 36.

Encerrada a fase exploratória em julho de 2024, com regular cientificação da Contribuinte, a Fiscalização lavrou o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000050267-22, anexado às págs. 07, para verificação do ICMS, por substituição tributária, ICMS/ST, no período de agosto de 2019 a janeiro de 2024.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mediante a análise das notas fiscais eletrônicas constantes na base de dados da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, a Fiscalização constatou a retenção e o recolhimento à menor do ICMS/ST e lavrou o Auto de Infração em exame para a exigência do ICMS/ST e multas correlatas.

Esclareça-se, por oportuno, que as diferenças de ICMS/ST, cobradas pelo Fisco, são oriundas das aplicações incorretas de reduções de bases de cálculos do imposto.

Vale destacar que a Autuada sempre se utilizou deste benefício fiscal, conforme prevê os dispositivos regulamentares do estado de Minas Gerais, independente de o cálculo estar ou não correto.

Verifica-se que a Impugnante sempre informou no campo “DADOS ADICIONAIS- INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES” das notas fiscais a legislação regulamentar que disciplina a matéria no estado de Minas Gerais (RICMS/02 ou RICMS/23), vinculada à redução da base de cálculo, conforme se depreende da amostragem de notas fiscais apresentada pelo Fisco, Anexo 11 do e-PTA, págs. 37 e coluna “AU” das planilhas “APURAÇÃO ST POR PRODUTO”, elaboradas para cada ano apurado, que compõem os Anexos “1 a 6”, grupo provas, págs. 17/22 do e-PTA.

Em relação a autodenúncia referente ao ICMS/Operação Própria, a Autuada entende que o imposto foi desconsiderado pelo Fisco.

Todavia, tal argumento carece de razão.

O imposto considerado pela Impugnante como sendo referente à operação de tributação normal, ICMS/Operação Própria (ICMS/OP), trata-se de uma tentativa de elidir o recolhimento do ICMS/ST.

Ao adotar como “critério” a utilização do valor integral do produto, em reduções, conforme informado, e aplicar a alíquota de 18% (dezoito por cento), estará automaticamente apurando um ICMS/OP à maior.

Assim proporcionará um crédito à maior do que aquele ao qual o destinatário faria *jus*, conforme previsto na legislação.

E por óbvio, ao apurar o ICMS/ST, tendo um ICMS/Operação Própria majorado e incorreto, nos termos da legislação, calculará um ICMS/ST reduzido.

Tal hipótese é exemplificada a seguir, conforme tabelas a seguir:

	Vr. Produto	ICMS/OP	MVA	ICMS/ST
RICMS/02 e RICMS/23	100,00	12,00	35%	12,30
Autuada	100,00	18,00	35%	6,30
Diferença		6,00		6,00

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02 e RICMS/23 – Memória de Cálculo

Cálculo ICMS/OP = R\$100,00 * Redução (33,33) * 18% = R\$ 12,00

Cálculo ICMS/ST = R\$ 100,00 * 1,35 = R\$ 135,00 * 18% = R\$ 24,30 – R\$12,00 = R\$12,30

Metodologia da Autuada – Memória de Cálculo

Cálculo ICMS/OP = R\$100,00 * 18% = R\$ 18,00

Cálculo ICMS/ST = R\$ 100,00 * 1,35 = R\$ 135,00 * 18% = R\$ 24,30 – R\$18,00 = R\$ 6,30.

Portanto não haveria como incluir na apuração do ICMS/ST, esta autodenúncia de ICMS/Operação própria, mencionada pela Impugnante, pois não está de acordo com os dispositivos regulamentares do estado de Minas Gerais (RICMS/02 e RICMS/23) bem como da Lei nº 6.763/75.

A Autuada, forçosamente, transforma uma diferença de ICMS/ST em ICMS/Operação Própria

Pertinente esclarecer que a Impugnante, na condição de substituto tributário, deve calcular o ICMS/ST, aplicando os termos disciplinados pela legislação para os contribuintes “substituídos”, pois estes não podem ser contemplados por uma “ficção”, criada pela Autuada, de majoração do ICMS/Operação Própria (ICMS/OP).

É o que se depreende do art. 22 da Lei nº 6.763/75 e Consulta Contribuinte nº 134/2024, a saber:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 16. Na hipótese do inciso II, o valor a recolher a título de substituição tributária será a diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pelas operações próprias.

(...)

(Grifou-se)

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 134/2014

PTA Nº: 45.000005890-63

CONSULENTE: Cooperativa Agropecuária de Ipanema Ltda.

ORIGEM: Ipanema -MG

ICMS -SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA -REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO -REQUEIJÃO -A redução da base de cálculo relativa ao requeijão, prevista na alínea “b” do item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, somente se aplica à operação própria promovida pelo fabricante ou por estabelecimento distribuidor da mesma titularidade, conforme o disposto no subitem 19.5.EXPOSIÇÃO:A Consulente, estabelecida em Ipanema/MG, regularmente inscrita neste Estado, com apuração do ICMS pelo regime de débito e crédito, informa que exerce a atividade econômica classificada na CNAE 1051-1/00 -Preparação do leite. Afirma que o requeijão acondicionado em embalagem inferior a 1 kg (um quilo) está beneficiado com a redução da base de cálculo não operação própria. Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:A redução da base de cálculo prevista nas operações próprias relativas à saída de requeijão acondicionado em embalagem inferior a 1 kg, em operação interna, também é aplicável à base de cálculo prevista para o ICMS devido por substituição tributária?

RESPOSTA: Primeiramente, cumpre salientar que os derivados do leite relacionados no Capítulo 4 da NBM/SH (com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996) produzidos no Estado, não citados especificamente em outros itens da Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02, estão enquadrados no item 42 da mesma Parte 6.

Portanto, na saída, em operação interna, de requeijão/requeijão cremoso deverá ser observada a redução de base de cálculo prevista na alínea “b” do item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, resultando em uma carga tributária de 12% (doze por cento), desde que promovida pelo próprio fabricante da mercadoria ou por estabelecimento distribuidor de mesma titularidade deste, conforme subitem 19.5.Assim, sobre a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária -por refletir as operações futuras/subsequentes que, por sua vez, serão promovidas por agentes da cadeia de circulação econômica diferentes do fabricante da mercadoria -não

será aplicada a redução prevista na alínea “b” do item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, anteriormente mencionada. Dessa forma, a apuração da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, referente às operações com requeijão acondicionado em embalagem inferior a 1 kg, deverá observar as normas contidas no Anexo XV do RICMS/02, especificamente, o art. 111 da Parte 1 e o subitem 43.1.28 da Parte 2. Por fim, se da solução dada à presente Consulta resultar imposto a pagar, o mesmo poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a Consultante tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta Consulta, observado o disposto no art. 42 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

(...)

(Grifou-se)

Diante disso, tem-se explicitamente no § 16 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, que para se calcular o ICMS/ST, pode-se abater o ICMS devido nas operações próprias, e no segundo parágrafo da resposta da Consultade Contribuinte, está estabelecido uma carga tributária de 12% (doze por cento) para este ICMS devido.

Assim, a conduta da autuada de utilizar 18% para o cálculo do ICMS/Operação Própria não pode prosperar.

Insta trazer a colação dos dispositivos regulamentares que tratam da redução da base de cálculo, com a respectiva demonstração da utilização da carga tributária de 12% (doze por cento) para o ICMS/OP, bem como o fato desta redução não se estender ao resto da “cadeia econômica”. Confira-se:

ANEXO IV - RICMS/02

DA REDUÇÃO DE BASE CÁLCULO

ITEM 20. HIPOTESE: Saída, em operação interna, dos produtos alimentícios:

REDUÇÃO DE: 33,33%.

(...)

b) relacionados nos itens 39 a 41, desde que produzidos no Estado, e nos itens 42, 43 e 49 a 54, da Parte 6 deste anexo;

(...)

20.5 - A redução da base de cálculo relativa ao produto relacionado no item 42 da Parte 6 deste anexo somente se aplica à operação promovida pelo próprio fabricante ou por estabelecimento distribuidor da mesma titularidade.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O RICMS/02, em 27/12/19, alterou o item “19”, apontado na Consulta Contribuintes nº 134/14, para o item “20”, supratranscrito.

ANEXO II - RICMS/23

DA REDUÇÃO DE BASE CÁLCULO.

ITEM - 22. HIPÓTESE: Operação de saída interna dos produtos alimentícios:

REDUÇÃO DE: 33,33%.

(...)

b) relacionados nos itens 36 a 38, desde que produzidos no Estado, e nos itens 39, 40 e 46 a 51, da Parte 6 deste anexo;

22.5 - A redução de base de cálculo relativa ao produto relacionado no:

(...)

b) item 39 da Parte 6 deste anexo fica condicionada a que a operação seja promovida pelo próprio fabricante ou por estabelecimento distribuidor da mesma titularidade;

(...)

Mister registrar, que talvez a conduta adotada pela Autuada vise a redução de penalidades, bem como, oportunamente, quitar o ICMS/OP devido, com o crédito acumulado em sua escrita fiscal, pois não haveria vedação expressa na legislação, hipótese que não se aplica ao regime de substituição tributária que proíbe a quitação do ICMS/ST, com utilização de créditos do imposto.

Em relação as planilhas *excel* enviadas pela Autuada, verifica-se que as colunas “K”, “L” e “M” apresentam os cálculos do ICMS/Operação Própria, e foram desconsiderados pelo Fisco, em virtude da forma equivocada de aplicação do dispositivo regulamentar mineiro.

Ademais, a coluna “L” traz os valores de ICMS/OP já destacados nos documentos fiscais, calculados pela Impugnante, utilizando reduções de base de cálculo, previstas em regulamento, mesmo que equivocadas, em alguns períodos da autuação.

As colunas “O”, “P”, “Q”, “R” e “S”, apresentam os cálculos do ICMS a título de substituição tributária, que compõe a autodenúncia de ICMS/ST, a qual foi acatada pelo Fisco em sua apuração.

Oportuno esclarecer que na coluna “P”, intitulada: “BC_ST”, a Autuada aplica a Margem de Valor Agregado (MVA) sobre o valor integral do produto e, ao proceder dessa forma, pode causar falsa impressão de não haver diferenças de base de cálculo da substituição tributária entre o cálculo efetuado pela Impugnante e a base de cálculo apurada pelo Fisco no e-PTA em exame, que é a forma correta nos ditames da legislação de regência.

No caso, Autuada praticou a redução de base de cálculo quando emitiu os documentos fiscais e aplicou a MVA sobre essa base de cálculo reduzida, apurando-se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valores de bases de cálculos do ICMS/ST a menor, conforme exemplificado pelo Fisco na manifestação fiscal, relativamente à Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) nº 000.015.347, no Anexo 11 do e-PTA (grupo provas), págs. 38.

Dessa forma, são infundas as alegações da Impugnante de que não haveria valores a recolher, de que o Fisco desconsiderou na apuração do ICMS/ST uma autodenúncia efetuada de ICMS/Operação Própria e que o Auto de Infração está lhe impondo uma dupla penalização sobre o mesmo fato gerador.

Conforme restou devidamente comprovado nos autos, a redução indevida da base de cálculo do ICMS/ST, pela Autuada, em desacordo à legislação, é que culminou na retenção e recolhimento à menor do ICMS a título de substituição tributária.

Verifica-se ainda, que a Contribuinte manifesta interesse em quitar as pendências tributárias existentes com crédito acumulado em sua escrita fiscal.

Contudo, conforme esclarecido pela Fiscalização, tal situação está expressamente vedada nos dispositivos regulamentares do estado de Minas Gerais, a saber:

Anexo VIII - RICMS/02

Art. 35. Fica vedada a utilização do crédito acumulado de ICMS de que trata este Anexo para:

(...)

III quitação de débito oriundo de substituição tributária própria ou de terceiro;

(...)

Anexo III - RICMS/23

Art. 49 - Fica vedada a utilização do crédito acumulado de ICMS de que trata este anexo para:

(...)

III quitação de débito oriundo de substituição tributária própria ou de terceiro; (...)

Sobre as diferenças apuradas a título de ICMS/ST, foram acrescentadas a multa de revalidação por descumprimento da obrigação principal de recolher o ICMS/ST conforme previsto na legislação e a multa isolada, por descumprimento da obrigação acessória, por ter consignado valor de base de cálculo do ICMS/ST a menor do que a prevista na legislação.

Diante disso, legítimas as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, adequada nos termos do § 2º, inciso I da citada lei, consubstanciadas no Auto de Infração em exame.

Lei nº 6.763/75

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada; (grifou-se).

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

Correta as exigências das penalidades de maneira cumulativa, nos termos da legislação vigente no estado de Minas Gerais.

Com efeito, a multa de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS/ST efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c" da citada lei (Multa Isolada), foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (consignação à menor da base de cálculo do imposto)

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE.

(...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leandro Luciano Soares e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Dimas Geraldo da Silva Júnior. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Frederico Augusto Lins Peixoto.

Sala das Sessões, 13 de novembro de 2024.

**Juliana de Mesquita Penha
Presidente / Relatora**

CCMG

CS/P