

Acórdão: 25.031/24/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003656057-09  
Impugnação: 40.010157805-46  
Impugnante: Moraz e Vieira Comércio Agrícola Ltda  
IE: 702347296.00-79  
Proc. S. Passivo: CAIO AUGUSTO RADAM NUNES  
Origem: DF/Uberlândia

### **EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA - FALTA DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO.** Constatado que a Autuada promoveu a saída de sementes de cebola, utilizando indevidamente a redução de base de cálculo do ICMS prevista no item 5 do Anexo IV do RICMS/02, por não ter deduzido do preço da mercadoria, o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, indicando no campo "Informações Complementares" das respectivas notas fiscais, conforme determina o subitem 5.1, do referido Anexo. Corretas as exigências fiscais de ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c" da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação diz respeito à constatação de que a Autuada promoveu saída interestadual de mercadorias (sementes de cebola), utilizando indevidamente a redução da base de cálculo do ICMS prevista do item 5, do Anexo IV, do RICMS/02, no período de 01/03/22 a 31/05/23.

Exige-se o ICMS devido, a Multa de Revalidação e a Multa Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso VII, alínea "c", ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta Impugnação, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, contra a qual a Fiscalização se manifesta.

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

A Impugnante argui que houve cerceamento à ampla defesa e ao contraditório no procedimento fiscal, com inobservância dos atos fiscalizatórios, por ter sido intimada do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e).

Entretanto, não lhe assiste razão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação às formas de intimação do interessado dos atos do PTA, a legislação prevê o seguinte:

Lei nº 6.763/75

Art. 144. As intimações do interessado dos atos do PTA serão realizadas por um dos seguintes meios, nos termos do regulamento:

(...)

III - pelo Domicílio Tributário Eletrônico, previsto no artigo 144-A;

(...)

§ 2º Quando o destinatário se encontrar em local ignorado, incerto ou inacessível ou ausente do território do Estado e não tiver sido intimado em seu domicílio eletrônico, ou quando não for possível a intimação por via postal, inclusive na hipótese de devolução pelo correio, a intimação será realizada mediante publicação no meio oficial de divulgação do ato.

Art. 144-A. Fica instituído o Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e -, para comunicação eletrônica entre a Secretaria de Estado de Fazenda, contribuinte e interessados, na forma e nas condições previstas em regulamento.

(...)

§ 1º Entende-se por DT-e o portal de serviços e comunicações eletrônicas da Secretaria de Estado de Fazenda, disponível na internet, que tem por finalidade:

I - cientificar o contribuinte ou interessado sobre quaisquer atos administrativos, procedimentos e ações fiscais;

II - encaminhar notificações e intimações;

III - expedir avisos em geral.

§ 2º - Para a utilização de comunicação eletrônica por meio do DT-e, o contribuinte obrigado ou interessado deverá estar previamente credenciado junto à Secretaria de Estado de Fazenda, observados a forma, o prazo e as condições previstos em regulamento.

§ 3º Ao credenciado será atribuído registro no sistema eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda e acesso a ele, na forma prevista na legislação tributária, com tecnologia que preserve o sigilo, a identificação, a autenticidade e a integridade de suas comunicações.

§ 4º Com a efetivação do credenciamento, a comunicação entre o contribuinte ou interessado e a Secretaria de Estado de Fazenda realizar-se-á

preferencialmente por meio eletrônico, através do DT-e.

§ 5º O contribuinte ou o interessado, devidamente credenciado nos termos do § 2º, poderá, mediante procuração eletrônica, outorgada na forma estabelecida em regulamento, nomear terceiro para realizar, em seu nome, comunicação com a Secretaria de Estado de Fazenda por meio do DT-e.

§ 6º A comunicação realizada na forma prevista neste artigo será considerada pessoal para todos os efeitos legais e efetivada no dia em que o contribuinte ou o interessado acessar eletronicamente o seu teor, observado o seguinte:

I - caso o referido acesso eletrônico ocorra em dia não útil, a comunicação será considerada efetivada no primeiro dia útil subsequente;

II - caso não ocorra o referido acesso eletrônico, presume-se que a comunicação tenha sido efetivada dez dias corridos após o seu envio.

§ 7º O contribuinte ou o interessado devidamente credenciado poderá utilizar-se de serviços eletrônicos adicionais a serem disponibilizados pela Secretaria de Estado de Fazenda no DT-e.

§ 8º As intimações feitas por meio do DT-e aos que se credenciarem na forma desta Lei dispensam a publicação no órgão oficial, inclusive no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 9º - Caso o contribuinte obrigado não realize o credenciamento no DT-e no prazo regulamentar, a Secretaria de Estado de Fazenda poderá realizar o credenciamento de ofício, observados a forma, o prazo e as condições previstos em regulamento.

(...)

(Grifou-se)

Cumpra-se observar que o processo em comento é um e-PTA, cujas intimações são efetivadas conforme dispõe o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento, pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e - ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda. (Grifou-se).

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 10-A - Em se tratando de e-PTA relativo a crédito tributário em que o sujeito passivo não seja credenciado no Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e -, da intimação constará o endereço eletrônico, login e senha para que o sujeito passivo promova o acesso ao PTA, no SIARE.

(...)

No caso dos autos, a Contribuinte foi intimada do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF via DT-e (págs. 5), tendo ocorrido a ciência tácita da intimação, conforme art. 12, inciso VI, combinado com o § 2º do mesmo dispositivo, em razão de não ter sido lida pelo destinatário, nos 10 (dez) dias corridos após seu envio. Examine-se:

RPTA

Art. 12. As intimações dos atos do PTA serão consideradas efetivadas:

(...)

VI - em se tratando de intimação por meio de Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e -, na data em que o contribuinte ou o interessado acessar eletronicamente o seu teor.

(...)

§ 2º - Para fins do disposto no inciso VI do caput, o acesso eletrônico deverá ser feito em até dez dias corridos contados do envio da intimação, sob pena de considerar-se a intimação realizada na data do término desse prazo.

(...)

Dessa forma, observa-se que o Fisco cumpriu exatamente os preceitos retro transcritos, com a devida observância do disposto no art. 10-A e art. 12, ambos do RPTA, sendo cabível e legalmente permitida a intimação do Contribuinte, por meio de Domicílio Fiscal Eletrônico.

Além do mais, destaca-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada, todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme acima relatado, a autuação diz respeito à constatação de que a Autuada promoveu saída interestadual de mercadorias (sementes de cebola), utilizando indevidamente a redução da base de cálculo do ICMS prevista do item 5, do Anexo IV, do RICMS/02, no período de 01/03/22 a 31/05/23.

Exige-se o ICMS devido, a Multa de Revalidação e a multa Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se, de início, que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Em relação às irregularidades, destaca-se inicialmente, que a saída de mercadoria com redução da base de cálculo do imposto é uma operação em que uma parte é tributada normalmente e a outra parte não, resultando em uma isenção parcial do imposto, nos termos do art. 8º, § 4º, da Lei nº 6.763/75 e art. 222, inciso XV, do RICMS/02, sujeitando-se, assim, à regra da literalidade prevista no art. 111, inciso II, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional). Veja-se:

Lei nº 6.763/75

CAPÍTULO III

Das Isenções

Art. 8º As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

(...)

§ 4º Para os efeitos da legislação tributária, considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo.

(Grifou-se)

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;

(Grifou-se)

Lei nº 5.172/66 (CTN)

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

(Grifou-se)

Nesse sentido, o Plenário do STF reviu sua jurisprudência no julgamento do RE nº. 174.478-2/SP (de 17/03/05), concluindo que a redução de base de cálculo constitui isenção fiscal parcial, portanto cabível o estorno do crédito proporcional à base de cálculo utilizada nas saídas, conforme ementa abaixo:

EMENTA: TRIBUTO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS. ICMS. CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE INSUMOS USADOS EM INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS FORAM REALIZADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CASO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. PREVISÃO DE ESTORNO PROPORCIONAL. ART. 41, INC. IV, DA LEI ESTADUAL Nº. 6.374/89, E ART. 32, INC. II, DO CONVÊNIO ICMS Nº. 66/88. CONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA. SEGURANÇA DENEGADA. IMPROVIMENTO AO RECURSO. APLICAÇÃO DO ART. 155, § 2º, INC. II, LETRA "B", DA CF. VOTO VENCIDO. SÃO CONSTITUCIONAIS O ART. 41, INC. IV, DA LEI Nº. 6.374/89, DO ESTADO DE SÃO PAULO, E O ART. 32, INCS. I E II, DO CONVÊNIO ICMS Nº. 66/88 (STF, TRIBUNAL PLENO, RE Nº. 174.478-2/SP, RELATOR ORIGINÁRIO MINISTRO MARCO AURÉLIO, RELATOR PARA O ACÓRDÃO MINISTRO CEZAR PELUSO, DATA DE JULGAMENTO: 17.03.2005, DATA DE PUBLICAÇÃO NO D.J.: 30.09.2005). (GRIFOS ACRESCIDOS).

Destaque-se, que o Ministro Cezar Peluso, no julgamento do RE 174.478-2/SP, solicitou intervenção para concluir que:

[...] CUIDA-SE AQUI DE UM FAVOR FISCAL QUE, MUTILANDO O ASPECTO QUANTITATIVO DA BASE DE CÁLCULO, CORRESPONDE À

FIGURA DA ISENÇÃO PARCIAL, PORQUE IMPEDE A INCIDÊNCIA DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA NA SUA TOTALIDADE. QUER DIZER, SUBSTANCIALMENTE É CASO DE ISENÇÃO.

Roque Antônio Carraza, em obra específica sobre o ICMS, conceitua a isenção como “*uma limitação legal do âmbito de validade da norma jurídica tributária, que impede que o tributo nasça ou faz com que ele surja de modo mitigado (isenção parcial)*”. Em seu entendimento, a alíquota zero também é fórmula de isenção, na medida em que se reduzindo a alíquota de um tributo ao valor zero, não surgirá nenhuma quantia a pagar.

Relativamente às isenções, Pontes de Miranda ensina que:

As isenções podem ser totais e parciais. Dizem-se parciais as isenções que deduzem do percentual do imposto ou do imposto fixo. As isenções totais são pré-excludentes da imposição. O imposto não recai no objeto ou no negócio jurídico a que se refere a regra jurídica de isenção.

Paulo de Barros Carvalho, em tópico que trata da ‘Fenomenologia das Isenções Tributárias’, em seu livro Curso de Direito Tributário, salienta que:

[...] muitas vezes o legislador dá ensejo ao mesmo fenômeno jurídico de recontro normativo, mas não chama a norma mutiladora de isenção. Não há relevância, pois aprendemos a tolerar as falhas do produto legislado e sabemos que somente a análise sistemática, iluminada pela compreensão dos princípios gerais do direito, é que poderá apontar os verdadeiros rumos da inteligência de qualquer dispositivo de lei. (Grifos acrescidos).

No caso em análise, o item 5 do Anexo IV do RICMS/02, prevê a redução de 60 % (sessenta por cento) do valor da base de cálculo, na saída em operação interestadual, de muda de planta.

Entretanto, para usufruir da referida redução, a Autuada deveria ter observado as hipóteses e condições estipuladas no item 5.1 do referido dispositivo, o qual prescreve:

RICMS/02 - ANEXO IV

Item 5

(...)

5.1 A redução de base de cálculo prevista neste item somente será aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal.

Observa-se, portanto, que a redução da base de cálculo retromencionada está condicionada, além do cumprimento de outros requisitos, ao abatimento, no preço da mercadoria em questão, do imposto dispensado na operação, qual seja, aquele que

incidiria sobre a parcela da base de cálculo que foi reduzida, com indicação expressa no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal.

Dessa forma, para o cumprimento da condição, o Contribuinte deve aplicar, sobre a parcela da base de cálculo que foi reduzida, a alíquota do ICMS incidente na operação, nos termos do art. 42 do RICMS/02 e abater esse valor apurado do preço do produto.

O Contribuinte deve, também, informar na nota fiscal, no campo Informações Complementares, as observações pertinentes: base legal, valor nominal da mercadoria, base de cálculo reduzida e valor do ICMS dispensado.

E ainda, nos campos “Valor Total dos Produtos” e “Valor Total da Nota”, deverão constar o valor sem o abatimento e o valor líquido, após a dedução, respectivamente.

Conforme se verifica pelas informações prestadas pela Fiscalização, nas notas fiscais, objeto da presente autuação, a referida dedução não foi aplicada pela Autuada no preço da mercadoria.

Assim sendo, caso não seja efetuado o “repasse do benefício”, por meio da dedução do valor do imposto dispensado do preço da mercadoria, o remetente deverá proceder à tributação integral, desconsiderando a redução de base de cálculo em questão.

A redução da base de cálculo em análise, sem sombra de dúvidas, é condicionada ao cumprimento de determinadas condições, as quais, conforme já demonstrado, no caso dos autos não restaram efetivadas.

Logo, a Autuada não faz jus ao benefício da redução da base de cálculo prevista no dispositivo citado.

Corretas, então, as exigências de ICMS sobre a redução indevida da base de cálculo do imposto, bem como da Multa de Revalidação e da Multa Isolada, capituladas, respectivamente, no art. 56, inciso II e no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Relativamente à aplicação da Multa Isolada, não cabe razão à Defesa, que aduz ser devida, no presente caso, a penalidade prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que tal dispositivo não se coaduna com o caso dos autos. Examine-se:

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:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

(...)

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

Como se vê, a penalidade descrita do dispositivo citado não se enquadra à situação em foco, por se tratar de situações com mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Por sua vez, foi aplicada a Multa prevista do art. 55, inciso VII, alínea “c” (limitada a duas vezes o valor do imposto, conforme § 2º, inciso I), da Lei nº 6.763/75:

Art. 55. (...)

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;

(...)

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Revisora), Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

**Sala das Sessões, 27 de agosto de 2024.**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente / Relatora**

P