

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.055/24/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.003321753-90  
Impugnação: 40.010157460-89  
Impugnante: Fortgreen Comercial Agrícola Ltda  
IE: 003829040.00-20  
Origem: DF/Varginha

### **EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA - FALTA DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO.** Constatada a redução indevida da base de cálculo do ICMS, pela Autuada, uma vez que não foram observadas as condições estabelecidas nos subitens 1.3 e 4.1 dos itens 1 e 4 do Anexo IV do RICMS/02, indispensáveis à fruição do citado benefício, qual seja, deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal. Reformulação do lançamento efetuada pela Fiscalização. Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo, ambos Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias com a utilização indevida de redução da base de cálculo do ICMS, por falta dos cumprimentos dos requisitos indispensáveis para a fruição do benefício, estabelecidos nos subitens 1.3 e 4.1 dos itens 1 e 4 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, qual seja, deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo “Informações Complementares” das respectivas notas fiscais.

Tal irregularidade acarretou o recolhimento a menor do imposto no período de julho de 2021 a maio de 2023.

Consta dos autos que a Autuada apresentou denúncia espontânea sobre a matéria, contudo, verificou a Fiscalização que os valores recolhidos não estavam corretos, razão pela qual lavrou-se o presente Auto de Infração para se exigir a diferença apurada pelo Fisco.

Exige-se o ICMS (a diferença de ICMS, deduzido o imposto destacado nas notas fiscais e o valor recolhido espontaneamente em junho de 2023), Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo, ambos da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Reformulação do Lançamento e do aditamento à impugnação**

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o lançamento, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento e Juntada de Documentos” de págs. 1075, para promover as seguintes modificações:

1) Inclusão no campo base legal/infringências das seguintes capitulações legais:

- Decreto Estadual nº 43.080 de 13/12/02, Anexo IV, Item 1, Subitem 1.3;
- Decreto Estadual nº 43.080 de 13/12/02, Anexo IV, Item 4, Subitem 4.1.

2) Juntada de planilha (“Planilha de Apuração do CT”, Anexo 16 do Auto de Infração) contendo a memória de cálculo do ICMS devido e das multas cabíveis, por item de mercadoria e número de NF-e.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação, reiterando os termos da impugnação inicial e apresentando novos argumentos.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria.**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.129/1.143, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas 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 Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios de motivação e ausência das exigências formais para sua lavratura, citando legislações e jurisprudências que entende corroborarem o seu entendimento.

Na primeira peça de defesa apresentada, a Defesa argui a nulidade do Auto de Infração, em síntese, em face da (I) ausência de relatório, (II) impossibilidade de ter conhecimento sobre a base de cálculo utilizada, (III) ausência de comprovação quanto aos cálculos realizados e (IV) a ausência de descrição do fato.

Posteriormente à Reformulação do Lançamento efetuada pela Fiscalização, a Impugnante adita sua impugnação requerendo mais uma vez a nulidade do lançamento, alegando, em apertada síntese, ausência da descrição pormenorizada dos fatos no Relatório Fiscal, fato que não teria restado superado com o Termo de Reformulação de Lançamento do Crédito Tributário, uma vez que o Auto de Infração teria narrado os fatos e as supostas infrações tributárias de maneira totalmente genérica.

Argumenta que os questionamentos sobre quais motivos os recolhidos efetuados por meio da denúncia espontânea ainda não atendiam a legislação tributária e sobre quais se referem as diferenças lançadas no Auto de Infração e como elas foram calculadas ainda permanecem existentes.

Defende que, além de não haver descrição do que teria sido o suposto “não atendimento à legislação tributária” que motivou a lavratura do Auto de Infração, sequer há indicação efetiva de qual seria a legislação tributária não atendida, pois os dispositivos legais indicados são totalmente genéricos e sequer se referem ao setor específico da Autuada.

Conclui que *“não se sabe, ao fim, se a infração foi praticada pela ausência de repasse do desconto aos clientes; se a denúncia não surtiu os efeitos necessários para o gozo do benefício fiscal; os motivos que a denúncia não preenche os requisitos necessários e por qual motivo esta foi homologada pela autoridade mineira”*.

A Fiscalização, por sua vez, refuta cada uma das alegações da Defesa, demonstrando que razão não lhe assiste, veja-se:

1.a) Ausência de relatório fiscal e falta de descrição clara e precisa do fato que motivou a autuação.

O relatório consta no campo próprio da peça fiscal, conforme transcrito abaixo:

(...)

Como se vê, o relatório é parte da peça fiscal. A autuação é decorrente do recolhimento a menor do ICMS proveniente da redução indevida da base de cálculo, porque o contribuinte não cumpriu as condições estabelecidas pela legislação tributária para fruição do benefício, conforme expresso literalmente no Auto de Infração (deduzir do preço da mercadoria o valor do imposto dispensado, com a indicação expressa no campo próprio do documento fiscal).

1.b) As bases legais informadas nas infringências são genéricas e não especifica qual o dispositivo legal foi infringido.

A alegação não procede. Embora os itens infringidos não constassem no campo das infringências do Auto de Infração, estava mencionado no relatório fiscal – “descumprindo a condição estabelecida nos subitens 1.3 e 4.1, para fruição do benefício fiscal”.

Mas para dirimir qualquer dúvida, a peça fiscal foi reformulada e os itens e subitens, 1 e 1.3 e 4 e 4.1, foram incluídos no campo específico das infringências. O contribuinte foi intimado e os prazos foram reabertos, conforme menção do impugnante nas páginas 5 e 6, do aditamento à impugnação.

1.c) da falta da memória de cálculo dos valores autuados e que o demonstrativo apresentado é um Quadro Resumo dos valores autuados, por período, sem especificar os documentos fiscais e demonstrar a forma como os cálculos foram realizados.

(...)

Por esta razão, reformulamos o lançamento por meio do Termo de Reformulação do Lançamento e Juntada de Documentos, anexamos ao e-PTA, a Planilha de Apuração do Crédito Tributário, contendo a memória de cálculo do ICMS devido e das multas cabíveis, por item de mercadoria e número de NF-e. Nesta Planilha também foi demonstrado a dedução do ICMS destacado em cada documento e do valor recolhido referente a Denúncia Espontânea apresentada em 02/06/23.

(...)

A Denúncia Espontânea apresentada pelo Impugnante em 02/06/2023 e que resultou no pagamento de ICMS no valor de 89.589,51 (oitenta e nove mil, quinhentos e oitenta e nove reais e cinquenta e um centavos) é decorrente da cientificação ao contribuinte, pela DF/Varginha, de que no cruzamento eletrônico de dados realizados pela Fazenda Pública, foram apurados inconsistências na emissão de notas fiscais de venda, com redução de base cálculo em razão do Convênio nº 100/97, para as quais não foi concedido o desconto do ICMS desonerado, conforme intimações e ciência da intimação, anexos ao AIAF, na formação do e-PTA.

Foi a partir desta intimação, que a Impugnante iniciou a revisão de todas as notas fiscais emitidas com a redução da base de cálculo do ICMS, sem o cumprimento das condições estabelecidas nos convênios 100/97 e 26/21 e apresentou Denúncia Espontânea.

A alegação de que o fisco iniciou a Ação Fiscal com a emissão do AIAF nº 10.000047875-84, sem requerer a apresentação de quaisquer documentos ou esclarecimentos, culminando na emissão do presente Auto de Infração, não procede. Repetindo, a Impugnante foi cientificada pela DF/Varginha, sobre a

existência de saída de mercadoria com redução indevida da base de cálculo, por descumprimento da condição estabelecida para fruição do benefício fiscal.

Veja-se, portanto, que razão não lhe assiste, pois 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Consta do Auto de Infração como se deu a constatação da irregularidade pela Fiscalização, a apuração do crédito tributário, as infringências cometidas e as penalidades exigidas.

Assim, não há que se falar em ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, como pretende fazer crer a Impugnante, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escorreita a penalidade cabível.

A apuração do ICMS devido se encontra demonstrada na “Planilha de Apuração do CT”, Anexo 16 do Auto de Infração, juntada pela Fiscalização na reformulação do lançamento e contém a memória de cálculo do ICMS devido e das multas cabíveis, por item de mercadoria e número de NF-e, sanando qualquer dúvida anteriormente apontada pela Defesa.

Tal planilha também demonstra que foi deduzido do ICMS exigido os valores do ICMS destacado em cada documento fiscal e o valor recolhido referente à denúncia espontânea apresentada pela Autuada.

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

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias com a utilização indevida de redução da base de cálculo do ICMS, por falta dos cumprimentos dos requisitos indispensáveis para a fruição do benefício, estabelecidos nos subitens 1.3 e 4.1 dos itens 1 e 4 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, qual seja, deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo “Informações Complementares” das respectivas notas fiscais.

Tal irregularidade acarretou o recolhimento a menor do imposto no período de julho de 2021 a maio de 2023.

Exige-se o ICMS (a diferença de ICMS, deduzido o imposto destacado nas notas fiscais e o valor recolhido espontaneamente em junho de 2023), a Multa de

Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo, ambos da Lei nº 6.763/75.

Consta dos autos que a Autuada apresentou denúncia espontânea sobre a matéria, contudo, verificou a Fiscalização que os valores recolhidos não estavam corretos, razão pela qual lavrou-se o presente Auto de Infração para se exigir a diferença apurada pelo Fisco.

Em sua peça de defesa, a Impugnante afirma que *“para as notas fiscais emitidas no respectivo período, muito embora o preço cobrado dos clientes tenha sido calculado com a carga tributária reduzida (4,9%, ao invés da alíquota ordinária de 7%), a informação sobre a redução não foi incluída no campo obrigatório. Assim, apesar de não estar destacado nas notas fiscais o valor do desconto correspondente à redução de carga tributária, essa redução foi devidamente repassada a seus clientes”*.

Informa que *“recompondo as informações para ajustar as notas fiscais incorretas, notou que, em alguns casos, houve pequenas diferenças de base de cálculo, cujos débitos de ICMS resultantes dessas diferenças foram devidamente recolhidos, nos termos da legislação tributária mineira”*, formalizando denúncia espontânea e emitindo *“notas fiscais complementares, com a indicação do desconto concedido e repassado integralmente ao cliente, em razão da redução de base de cálculo do ICMS, e efetuou o recolhimento do ICMS complementar devido na parcela da operação que não havia sido tributada”*.

Explica que a forma de cálculo originariamente adotada pela Autuada, anteriormente à Denúncia Espontânea, foi diferente daquela que deveria ter sido adotada, uma vez que foi calculado o valor da operação com a alíquota já reduzida, ao invés de adotar a alíquota normal, para, posteriormente, reduzir a base de cálculo e computar a dedução.

Assim, salienta que esse fato ensejou a Denúncia Espontânea mencionada, pois, ao identificar o equívoco no cálculo da operação, recalculou os valores e recolheu a diferença de ICMS ao erário mineiro.

Afirma que, com a apresentação de Denúncia Espontânea, realizou a retificação das notas fiscais, de forma que ficaram devidamente registradas as deduções, do preço da mercadoria, do valor equivalente ao imposto dispensado na operação, corretamente indicada por escrito no campo das "Informações Complementares" das respectivas notas fiscais, estando os requisitos para fruição do benefício devidamente cumpridos, mediante o pagamento do imposto devido com acréscimos e a emissão de notas fiscais complementares, conforme determina a legislação.

Informa que junta aos autos os demonstrativos por ela elaborados, que comprovam, no seu entendimento, que o valor do preço unitário da mercadoria, praticado para seus clientes, antes e depois da emissão das notas fiscais com a formalidade exigida pelo Fisco, realizado na Denúncia Espontânea, é o mesmo, de forma que o valor da redução da base de cálculo é repassado, integralmente, como desconto aos seus clientes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Defende que além da Autuada ter repassado integralmente o desconto oriundo do benefício ao destinatário, foi concedido um desconto e repasse ainda maior, já que a Impugnante havia recolhido ICMS a menor, corrigindo tal erro e, por consequência, arcando sozinha com o ajuste posterior.

Apresenta uma explanação sobre a oscilação de preços praticados no mercado de fertilizantes e complexidade da composição dos preços dos produtos, afirmando que “o valor líquido reflete o resultado de uma grande etapa de negociação entre as partes, fato que não compete de análise ao fisco, e sim de negociação entre comprador e vendedor. Uma vez estabelecido o preço do produto entre as partes, é claro que qualquer redução de carga tributária é repassada ao destinatário, já que os tributos indiretos compõem o valor final do produto”.

Alega que a transferência do benefício ao adquirente independe de qualquer formalidade, pois a redução do preço da mercadoria seria decorrência lógica da redução de qualquer tributação indireta, não havendo, assim, que se falar em ausência de repasse do valor do desconto. E, ainda, que em momento algum a Fiscalização comprovou a ausência de repasse do valor do desconto oriundo da redução da base de cálculo pela Autuada.

Importa trazer à baila a legislação que cuida do assunto.

Referida redução da base de cálculo está condicionada ao abatimento, no preço da mercadoria vendida, 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” das respectivas notas fiscais. Veja-se:

### RICMS/02 - ANEXO IV

#### DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

##### PARTE 1

DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

1 - Saída, em operação interestadual, dos seguintes produtos, produzidos para uso na agricultura, pecuária, apicultura, aquicultura, avicultura, cunicultura, ranicultura ou sericicultura, conforme o caso, e desde que utilizados para esses fins:

a) inseticida, fungicida, formicida, herbicida, parasiticida, germicida, acaricida, nematicida, raticida, desfolhante, dessecante, espalhante, adesivo, estimulador ou inibidor de crescimento (reguladores);

b) vacina, soro ou medicamento, inclusive inoculantes.

(...)

1.3 - A redução da 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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com indicação expressa no campo "Informações Complementares" da respectiva nota fiscal.

(...)

4 - Saída, em operação interestadual, de amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (monoamônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos, produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa, observadas as seguintes reduções:

*Efeitos de 1º/04/2021 a 31/12/2021 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 48.168, de 31/03/2021:*

4 - Saída, em operação interestadual, de adubo, simples ou composto, amônia, cloreto de potássio, diamônio fosfato - DAP -, DL Metionina ou seus análogos, fertilizante, monoamônio fosfato - MAP -, nitrato de amônio, nitrocálcio, sulfato de amônio ou uréia, produzidos para uso na agricultura e na pecuária.

4.1 - 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.

(Grifou-se).

Assim, para efeito de fruição do benefício, o estabelecimento vendedor deve deduzir, do preço da mercadoria, o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando expressamente na nota fiscal a respectiva dedução, conforme o previsto no inciso II da Cláusula quinta do Convênio ICMS nº 100/97, que autorizou os estados a instituírem a redução da base de cálculo do imposto nessas saídas de mercadorias.

Dessa forma, para a observância 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 o valor equivalente ao imposto dispensado na operação do preço do produto comercializado.

Ato contínuo, o contribuinte deve informar na nota fiscal, no campo "Informações Complementares", as observações pertinentes à base legal, ao valor nominal da mercadoria, à base de cálculo reduzida e ao valor do ICMS dispensado. 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.

Ocorre que, conforme verificou o Fisco e reconheceu a própria Autuada, não foram cumpridas as referidas condições nas notas fiscais relacionadas na "Planilha de Apuração do CT" (Anexo 16 do Auto de Infração).



Como mencionado, consta dos autos que a Autuada apresentou denúncia espontânea sobre a matéria, contudo, verificou a Fiscalização que os valores recolhidos não estavam corretos, razão pela qual lavrou-se o presente Auto de Infração para se exigir a diferença apurada pelo Fisco.

Importa reproduzir os seguintes esclarecimentos e análise da Fiscalização, que demonstram que os argumentos apresentados pela Impugnante não procedem:

A Denúncia Espontânea apresentada pelo Impugnante em 02/06/2023 e que resultou no pagamento de ICMS no valor de 89.589,51 (oitenta e nove mil, quinhentos e oitenta e nove reais e cinquenta e um centavos) é decorrente da cientificação ao contribuinte, pela DF/Varginha, de que no cruzamento eletrônico de dados realizados pela Fazenda Pública, foram apurados inconsistências na emissão de notas fiscais de venda, com redução de base cálculo em razão do Convênio nº 100/97, para as quais não foi concedido o desconto do ICMS desonerado, conforme intimações e ciência da intimação, anexos ao AIAF, na formação do e-PTA

Foi a partir desta intimação, que a Impugnante iniciou a revisão de todas as notas fiscais emitidas com a redução da base de cálculo do ICMS, sem o cumprimento das condições estabelecidas nos convênios 100/97 e 26/21 e apresentou Denúncia Espontânea.

(...)

Após conferir e constatar que os valores recolhidos não estavam corretos e da recusa do contribuinte em complementar o recolhimento, é que o fisco emitiu o AIAF e posteriormente o presente Auto de Infração.

Como a própria Impugnante alega em sua defesa, a forma de cálculo adotada anteriormente à Denúncia Espontânea, foi diferente daquela que deveria ter sido adotada.

Para chegar ao valor denunciado, a Impugnante partiu do preço final da mercadoria e fez as contas inversas, tentando demonstrar que o valor do ICMS dispensado, referente a redução da base de cálculo, tinha sido deduzido do preço da mercadoria e que deixou apenas de informar o respectivo valor aos seus clientes, apurando pequenas diferenças, recolhidas com multas e juros.

A alegação não procede. Vamos ao exemplo apresentado pelo Impugnante, às págs. 16 do Aditamento à Impugnação, notas Fiscais 000005274 e 000005367, emitidas em 05/05 e 18/05/23. A primeira nota fiscal foi emitida sem as formalidades

exigida pelo convênio 100/1997 e a segunda com as formalidades do convênio 100/1997.

O Impugnante alega que o preço unitário do produto 7823 (fortgreen Exodus), é o mesmo para as duas notas fiscais, R\$789,75. Entretanto, se dividirmos o valor do ICMS de cada nota fiscal pela quantidade do produto, vemos que os valores são diferentes. Na nota fiscal 5367, (144,27/4) é R\$36,06 e na nota fiscal 000005274 é (281,19/8) é R\$35,14.

A forma utilizada pelo contribuinte para demonstrar que o ICMS referente ao valor da redução da base de cálculo, foi repassado aos seus clientes e que faz jus a redução da base de cálculo, é uma engenharia matemática que não fecha. Se o valor unitário do produto é igual, por que o valor do ICMS devido por produto é diferente?

A resposta é que o contribuinte parte do valor da operação em cada documento fiscal, faz os cálculos inversos, tentando demonstrar que o ICMS dispensado foi deduzido com preço da mercadoria e repassado aos seus clientes. Como as contas não fecham, apresenta a Denúncia Espontânea (documento 06 da impugnação) na tentativa de regularizar as operações.

(...)

Ao apurar o valor devido e autuado, deduzimos o ICMS destacado nas notas fiscais e o valor recolhido na denúncia espontânea apresentada em 02/06/2023.

Dessa forma, ao contrário do alegado, a Impugnante não logrou êxito em demonstrar que, nas operações objeto de autuação, houve o repasse, ao destinatário, da dedução do ICMS obtida com a redução da base de cálculo do imposto aplicada nas notas fiscais.

A Impugnante acosta aos autos, no Anexo 14 (DOC. 10), exemplos de notas fiscais de venda de mercadorias com a pretendida redução de base de cálculo. Algumas dessas notas fiscais constam da “Planilha de Apuração do CT” (Anexo 16), ou seja, constam do rol de notas fiscais autuadas no presente lançamento.

Como se constata, em uma análise por amostragem, das cópias das notas fiscais autuadas, a Contribuinte não concede o desconto (a dedução, no preço da mercadoria, do valor equivalente ao imposto dispensado) em documento fiscal, como alegado.

Isso porque, nos campos “Valor Total dos Produtos” e “Valor Total da Nota” deveria constar, como mencionado, o valor sem o abatimento e o valor líquido, após a dedução, respectivamente, o que não ocorreu.

Tomando como exemplo a NF-e nº 5.274, veja-se que os valores constantes nos referidos campos é o mesmo, qual seja, R\$ “99.684,32”.

E, ainda, apesar de constar a observação sobre a base legal de “*Redução na Base de Cálculo de ICMS em 60% conf. Dec. 43.080/2002 - RICMS - MG - Anexo IV item 1 "A" - Convenio 100/97*”, não consta qualquer informação ou demonstração quanto ao valor do ICMS dispensado.

Lado outro, em análise por amostragem de tais notas fiscais, constata-se que em algumas delas, os valores constantes dos campos “Valor Total dos Produtos” e “Valor Total da Nota” são diferentes e consta no documento a informação do “Total ICMS Desonerado” e do “Desconto”, demonstrando que o ICMS dispensado foi deduzido do preço da mercadoria. Essas notas fiscais não constam da relação de notas fiscais autuadas, a exemplo da NF-e nº 5.367.

Nota-se, assim, que nas notas fiscais autuadas não foram cumpridas as exigências previstas na legislação da matéria, já transcrita.

A Impugnante tenta dar a entender em sua peça de defesa que o único equívoco na emissão das notas fiscais autuadas foi que a Autuada “*havia calculado o valor da operação com a alíquota já reduzida, ao invés de adotar a alíquota normal, para, posteriormente, reduzir a base de cálculo e computar a dedução*”. Como afirma a Defesa, “*esse fato ensejou a Denúncia Espontânea mencionada*”, contudo, a Autuada não deixou de repassar ao destinatário da mercadoria apenas essa diferença denunciada, mas o valor total equivalente ao imposto dispensado, como se verifica da análise das notas fiscais autuadas.

Assim, não assiste razão a Impugnante quando afirma que “*examinando a emissão das notas anteriores, a empresa IMPUGNANTE constatou que, embora a redução da base de cálculo tenha sido repassada aos clientes, as notas fiscais emitidas não deixaram expreso a informação de dedução nos campos complementares, ou seja, não teriam refletido exatamente o que exige a legislação mineira. Assim, apesar de não estar destacado o valor do desconto correspondente à redução de carga tributária nas notas fiscais, a aludida redução foi devidamente repassada a seus clientes*”.

Como dito, a Impugnante não logrou êxito em demonstrar que, nas operações objeto de autuação, houve o repasse, ao destinatário, da dedução do ICMS obtida com a redução da base de cálculo do imposto aplicada nas notas fiscais. E, ainda, a análise por amostragem, acima mencionada, das notas fiscais autuadas demonstram justamente o contrário.

Assim, não pode ser acolhida a tese da Defesa de que “*a aludida redução foi devidamente repassada a seus clientes*”.

Repita-se, conforme é corroborado pelas cópias das notas fiscais constantes do Anexo 16 do presente PTA (Doc.10 anexado pela Impugnante), a referida dedução não foi aplicada pela Autuada no preço dos produtos comercializados, como alegado.

Saliente-se, pelos documentos fiscais, onde o valor dos produtos é o mesmo destacado no campo valor da nota, isso depois de reduzir a base de cálculo, denota-se que o desconto não foi comprovadamente concedido.

Isso posto, não houve comprovação legal dos requisitos para a redução da base de cálculo do ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como já mencionado, a Autuada apresentou denúncia espontânea sobre a matéria, contudo, verificou a Fiscalização que os valores recolhidos não estavam corretos, razão pela qual lavrou-se o presente Auto de Infração para se exigir a diferença apurada pelo Fisco.

A apuração do ICMS devido se encontra demonstrada na “Planilha de Apuração do CT”, Anexo 16 do Auto de Infração, e contém a memória de cálculo do ICMS devido e das multas cabíveis, por item de mercadoria e número de nota fiscal eletrônica - NF-e.

Tal planilha também demonstra que foi deduzido do ICMS exigido os valores do ICMS destacado em cada documento fiscal e o valor recolhido referente à denúncia espontânea apresentada pela Autuada.

Nos termos da Cláusula quinta, inciso II, do referido Convênio ICMS nº 100/97, “*os Estados e o Distrito Federal ficam autorizados a exigir que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução*”:

Convênio ICMS nº 100/97

Cláusula quinta Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a:

(...)

II - para efeito de fruição dos benefícios previstos neste convênio, exigir que o estabelecimento vendedor deduza do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, demonstrando-se expressamente na Nota Fiscal a respectiva dedução;

(...)

Diante disso, o estado de Minas Gerais determina em sua legislação tributária que a redução de base de cálculo prevista nos itens 1 e 4 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 somente poderá ser aplicada caso o remetente deduza, do preço da mercadoria, o valor equivalente ao imposto dispensado na operação e indique essa dedução de forma expressa na nota fiscal, como já transcrito.

Depreende-se da norma legal retrocitada que a exigência da demonstração expressa na nota fiscal do valor do imposto dispensado na operação, e a sua dedução do valor total cobrado do destinatário, é um meio controlístico do estado, cujo objetivo é zelar pelo cumprimento da finalidade do benefício, qual seja, reduzir realmente o preço da mercadoria e não apenas a carga tributária, tratando-se, assim, de condição imprescindível para fazer *jus* ao benefício de redução de base de cálculo do ICMS, previsto nos referidos itens da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Insta destacar que a Superintendência de Tributação da SEF/MG já se manifestou sobre o assunto em diversas oportunidades, corroborando o entendimento acima exposto, haja vista as Consultas de Contribuintes nºs 042/2013 e 043/2013, segundo as quais se entendeu que, para a fruição da redução da base de cálculo prevista

no Anexo IV, do RICMS/02, o remetente deverá reduzir do preço do produto, o valor equivalente ao imposto dispensado na operação.

Ressalta-se, também, que, considerando que a redução de base de cálculo equivale a uma isenção parcial, referido texto regulamentar não deixa margens para quaisquer outras interpretações, nos termos do art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), citado pela própria Impugnante, o qual determina que a legislação tributária que disponha sobre isenção deve ser interpretada literalmente, a fim de restringir seu uso tão somente às situações expressas na legislação e com a obediência de todos os seus regramentos e condições:

CTN

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

(...)

II - outorga de isenção;

(...)

Quanto aos argumentos apresentados no tópico “do indevido cálculo do ICMS em cobrança sem a aplicação da redução de base de cálculo”, diante de todo o exposto, não há como prevalecer o benefício fiscal de redução de base de cálculo.

Frise-se que os valores espontaneamente recolhidos foram considerados pela Fiscalização na apuração do crédito tributário devido, como ressaltado pelo Fisco.

Corretas, portanto, as exigências de diferença de ICMS conforme apurado pelo Fisco, da respectiva multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

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;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se que a Multa Isolada foi exigida respeitando-se o limitador máximo previsto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa e violação aos princípios da capacidade contributiva e proporcionalidade, 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, 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;

(...)

Com relação à afronta 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" (PÁGS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU 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.

Por fim, desnecessário o pedido de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso III do CTN, enquanto estiver em discussão administrativa o presente Auto de Infração, uma vez que o crédito tributário somente será efetivamente cobrado após a inscrição em dívida ativa.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG, considerando a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 1075. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Tiago Piovesan Balestrini. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

**Sala das Sessões, 24 de setembro de 2024.**

**Cássia Adriana de Lima Rodrigues  
Relatora**

**Cindy Andrade Moraes  
Presidente / Revisora**

CS/D