

Acórdão: 23.824/21/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001769531-22
Impugnação: 40.010151206-19
Impugnante: Maria das Dores Neves
IE: 411389609.00-27
Origem: DF/Barbacena

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO – ENQUADRAMENTO INCORRETO. Constatado o incorreto enquadramento do produto coalhada na redução de base de cálculo prevista no item 19, subalínea “a.1” (vigente até 27/12/19) e item 20, subalínea a.1 (vigente a partir de 28/12/19), quando o correto seria a prevista no item 19, alínea “b” (vigente até 27/12/19) e no item 20, alínea “b” (vigente a partir de 28/12/19), todos do Anexo IV do RICMS/02, resultando em recolhimento a menor do ICMS/ST. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, esta última adequada ao disposto no inciso I do § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO - UTILIZAÇÃO DO PERCENTUAL DE MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) INFERIOR AO DEVIDO. Constatada a utilização de Margem de Valor Agregado – MVA inferior à prevista na legislação. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, esta última adequada ao disposto no inciso I do § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre destaque e recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de janeiro de 2016 a junho de 2020, na saída dos produtos enquadrados no item 17 (produtos alimentícios) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, pelos seguintes motivos:

- incorreto enquadramento do produto coalhada na redução de base de cálculo prevista no item 19, subalínea “a.1” (vigente até 27/12/19) e item 20, subalínea a.1 (vigente a partir de 28/12/19), quando o correto seria a prevista no item 19, alínea “b” (vigente até 27/12/19) e no item 20, alínea “b” (vigente a partir de 28/12/19), todos do Anexo IV do RICMS/02, resultando em recolhimento a menor do ICMS/ST; e,

- utilização de Margem de Valor Agregado – MVA inferior à prevista na legislação, no período de 01 a 26/01/16, quando o Contribuinte utilizou a margem de 30% (trinta por cento) para os cálculos da ST sendo que a correta seria de 35% (trinta e cinco por cento).

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea "c", esta última adequada ao disposto no inciso I do § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 39/48, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 67/93.

DECISÃO

Da Preliminar

Das Nulidades do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Aduz que o Fisco não visitou a fábrica para conhecer o processo produtivo e ainda, não aferiu a qualidade e as características do produto autuado, que assim desconhece a composição que o conduz à qualificação de bebida láctea.

Alega que o Auto de Infração nos moldes como formatado fere o princípio da ampla defesa e do contraditório, pois falta motivação.

Entretanto, razão não lhe assiste.

O procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 194, inciso I, do RICMS/02, nos seguintes termos:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

O fato de não ter adentrado ao estabelecimento fabril da empresa para o conhecimento dos seus processos na produção da coalhada, não é motivo para a desclassificação do levantamento fiscal e para a nulidade do procedimento apresentado no Auto de Infração.

Ressalta-se a veiculação das informações em meio digital, atualmente implantada, agilizando os processos e possibilitando as auditorias remotas, nos moldes como a realizada no caso em testilha. Noutra giro, se percebe o encontro dos dados da acusação fiscal, regularmente dispostos nos documentos fiscais emitidos pela Autuada, conferindo ao levantamento o necessário rigor com a apuração.

Há de se considerar ainda, 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.

Na mesma linha, não procede a alegação de desconhecimento fiscal da composição do produto autuado. A Fiscalização trouxe aos autos uma vasta gama de informações da identidade do produto fabricado como o vendido, conforme constam nas notas fiscais emitidas pela Autuada e nas divulgações midiáticas proferidas pela empresa no seu espaço na internet.

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.

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 arguições de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e como tal serão analisadas.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de págs. 48, na expectativa de ver respondida a questão primordial da sua linha de defesa, qual seja, a de que o seu produto qualificado nos documentos fiscais como coalhada (NCM 0403.90.00) na realidade se trata de bebida láctea.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” 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:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre destaque e recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de janeiro de 2016 a junho de 2020, na saída dos produtos enquadrados no item 17 (produtos alimentícios) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, uma vez incorreto o enquadramento do produto coalhada na NCM, com a equivocada redução de base de cálculo prevista no Anexo IV do RICMS/02, resultando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em recolhimento a menor do ICMS/ST; e, utilização de MVA inferior à prevista na legislação, no período de 01 a 26/01/16.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea "c", esta última adequada ao disposto no inciso I do § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Para facilitar a análise das exigências, bem como o entendimento sobre os contrapontos às alegações apresentadas pela Impugnante, faz-se uma breve explicação sobre o desenvolvimento do trabalho que resultou na presente autuação.

O Roteiro Fiscal foi desenvolvido com a utilização de rotina disponível no aplicativo "Auditor Eletrônico" de uso exclusivo da SEF/MG, ferramenta operacionalizada pelos Auditores Fiscais da Receita Estadual em atividades exploratórias (preparatória à ação fiscal) e de Auditoria Fiscal.

A aplicação dessa rotina consiste em estabelecer previamente as regras e parâmetros necessários ao cálculo correto, ou seja, em conformidade com a legislação relacionada com o objeto da ação fiscal, no caso específico, a verificação sobre a regularidade no cumprimento das obrigações relativas ao recolhimento do ICMS devido por substituição tributária.

Deve ser esclarecido que o Roteiro Fiscal considera para efeito de verificação, observada a legislação e período de vigência, CFOP da operação, situação tributária, a NCM dos produtos, a Margem de Valor Agregado, a alíquota aplicável, produtos sujeitos à redução de base de cálculo na operação interna, o CNAE do destinatário, entre outros parâmetros.

O resultado dessa Rotina de Trabalho nada mais é que a aplicação desses parâmetros (e regras) à base de dados das operações transmitidas pelo contribuinte (informações SINTEGRA e notas fiscais eletrônicas), por meio da qual se apura automaticamente as diferenças de ICMS/ST (recolhimento a menor) ou identifica as operações para as quais não houve retenção/recolhimento.

No levantamento fiscal ficou constatado recolhimento a menor do ICMS devido a equívoco na aplicação da redução da base de cálculo prevista no Anexo IV do RICMS/02, para o produto coalhada, em seus diversos tipos (integral e desnatada) e em variados tamanhos.

Segundo atesta a Fiscalização no Relatório Fiscal apensado ao Auto de Infração:

O produto Coalhada, corretamente enquadrado pelo contribuinte na NCM 04039000, está vinculado ao item 42 da Parte 6 que abrange os produtos derivados de leite relacionados no Capítulo 4 da NBM/SH (com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), produzidos no Estado.

Importante informar que conforme previsto no item 19.5 (vigente até 27/12/2019) e item 20.5 (vigente a partir de 28/12/2019), dos mesmos itens do Anexo IV, está redução de 33,33% 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%. Bem como a aplicação da MVA deverá ser sobre o valor integral do produto comercializado sem redução de base de cálculo.

Portanto, verificando a Fiscalização que o produto, coalhada, vendido pela Autuada com o código NCM 0403.90.00, corretamente identificado na norma, estava submetido a item de redução da base de cálculo diverso daquele em que se enquadrava, elaborou demonstrativo de ajustamento para a constituição do crédito tributário.

A Impugnante se insurge contra os autos alegando: “A questão, ora em análise, é de simples resolução, pois temos apenas que discutir se os produtos vendidos pela Impugnante, são ou não bebida láctea.”. Discorre sobre a definição do que seria a composição de uma bebida láctea e os compara com os produzidos pela empresa, finalizando:

“Portanto conclui-se que a bebida láctea é resultante da mistura do leite e/ou do soro do queijo, em que a porcentagem represente no mínimo 51% dos ingredientes, sendo certo que é exatamente esta a situação dos produtos da Impugnante, e sendo certo ainda que em nenhum momento o Fiscal, juntou algum Laudo, ou documentação muito menos, fundamentação científica e técnica, para afirmar, que a coalhada produzida pela IMPUGNANTE e objeto do Auto de Infração, não seja bebida láctea.”

Primordial ressaltar, que a classificação de produtos na NCM é de inteira responsabilidade do contribuinte que os comercializa. No entanto, há que ser considerado que na classificação dos produtos devem ser observadas as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado. Constatada a inobservância das regras de interpretação pela Autuada, cabe ao Fisco rever e efetuar as adequações, de forma que a classificação dos produtos reflita a posição apropriada na NCM, com vistas à correta tributação dos produtos.

Apesar da Autuada ter classificado seus produtos nos documentos fiscais emitidos no código NCM 0403.90.00, escorrito para coalhadas, corroborando a tese da acusação fiscal, a Defesa insiste em afirmar que os produtos vendidos pela Impugnante são bebidas lácteas, e nesse caso, a correta classificação na NCM seria 2202.90.00, ao invés daquela utilizada na documentação fiscal emitida e juntada aos autos.

Nesse sentido, para facilitar a análise do trabalho, destaca-se a seguir as regras relacionadas à matéria objeto de controvérsia, com vistas à definição sobre a adequada classificação/posição na NCM do produto bebida láctea.

REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO

A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes Regras:

1. Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

2. a) (...)

b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente por essa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

Tem-se que a regra estabelecida na alínea “a” do item 3 das “Regras Gerais Para Interpretação Do Sistema Harmonizado” determina que “A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas”. Extrai-se dos vocábulos “específico” e “genérico” os seguintes conceitos: específico: “adj Peculiar, característico; exclusivo, especial”; genérico: “(gênero+ico) 1.Relativo a gênero 2. Que tem o caráter de generalidade. Anton: específico” (Dicionário da Língua Portuguesa comentado pelo Professor Pasquale).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na busca pela adequada classificação dos produtos, cabe analisar a legislação pertinente observando-se, para tanto, as regras gerais e os conceitos destacados acima, bem como as Notas constantes nos Capítulos próprios.

Consultando a tabela de códigos da NCM/SH, diante das alegações da Impugnante, encontra-se o seguinte quadro:

04.03	Leitelho, leite e creme de leite coalhados, iogurte, quefir e outros leites e cremes de leite fermentados ou acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau.	
0403.10.00	- Iogurte	NT
	Ex 01 - Acondicionado em embalagem de apresentação	0
0403.90.00	- Outros	NT
	Ex 01 - Acondicionados em embalagem de apresentação	0

Considerando que a Defesa ressalta a qualificação dos seus produtos como bebida láctea, em frontal oposição à acusação fiscal, vale trazer à baila recorte de parte do Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade de Bebida Láctea, instituído pela Instrução Normativa MAPA nº 16 de 23 de agosto de 2005, que estabelece o conceito do produto em questão, a saber:

2.1. Definição Para efeito de aplicação deste Regulamento, entende-se por:

2.1.1. Bebida Láctea: entende-se por Bebida Láctea o produto lácteo resultante da mistura do leite (in natura, pasteurizado, esterilizado, UHT, reconstituído, concentrado, em pó, integral, semidesnatado ou parcialmente desnatado e desnatado) e soro de leite (líquido, concentrado e em pó) adicionado ou não de produto(s) ou substância(s) alimentícia(s), gordura vegetal, leite(s) fermentado(s), fermentos lácteos selecionados e outros produtos lácteos. A base Láctea representa pelo menos 51% (cinquenta e um por cento) massa/massa (m/m) do total de ingredientes do produto.

Assim, ao se comparar a descrição da posição 04.03 da tabela NCM/SH com a definição de bebida láctea, acima transcrita, fica evidente que essas bebidas não podem ser classificadas em um código derivado daquela posição. Isso porque a bebida láctea não é um leitelho (leite de manteiga), nem leite ou creme de leite coalhados, nem iogurte, nem quefir e muito menos leite ou creme de leite fermentado ou acidificado.

De forma diversa, como bem delineado pela Fiscalização na sua manifestação nos autos, a coalhada pode ser definida no regulamento próprio instituído pela Instrução Normativa MAPA nº 46, de 23/10/07, como abaixo destacado:

REGULAMENTO TÉCNICO DE IDENTIDADE E QUALIDADE DE LEITES FERMENTADOS

(...)

2. Descrição

2.1. Definição: entende-se por Leites Fermentados os produtos adicionados ou não de outras

substâncias alimentícias, obtidas por coagulação e diminuição do pH do leite, ou reconstituído, adicionado ou não de outros produtos lácteos, por fermentação láctica mediante ação de cultivos de microorganismos específicos.

Estes microorganismos específicos devem ser viáveis, ativos e abundantes no produto final durante seu prazo de validade.

(...)

2.1.5. Coalhada ou Cuajada: entende-se por Coalhada ou Cuajada o produto incluído na definição 2.1. cuja fermentação se realiza por cultivos individuais ou mistos de bactérias mesofílicas produtoras de ácido láctico.

2.2. Classificação

2.2.1. De acordo com o conteúdo de matéria gorda, os leites fermentados se classificam em:

2.2.1.1. Com creme: aqueles cuja base láctea tenha um conteúdo de matéria gorda mínima de 6,0 g/100 g.

2.2.1.2. Integrais ou Enteros: aqueles cuja base láctea tenha um conteúdo de matéria gorda mínima de 3,0 g/100 g.

2.2.1.3. Parcialmente desnatados: aqueles cuja base láctea tenha um conteúdo de matéria gorda máxima de 2,9 g/100 g.

2.2.1.4. Desnatados: aqueles cuja base láctea tenha um conteúdo de matéria gorda máxima de 0,5 g/100 g. (GRIFOUU-SE).

2.3. Designação (Denominação de venda): as denominações consideradas no presente regulamento estão reservadas aos produtos cuja base láctea não contenha gordura e/ou proteínas de origem não-láctea. (GRIFOUU-SE).

(...)

2.3.16. O produto definido em 2.1.5. designar-se-á "Coalhada", ou "Cuajada", ou "Coalhada Natural", ou "Cuajada Natural" mencionando as expressões "Com creme", "Integral" ou "Entero", "Parcialmente Desnatada" ou "Desnatada", segundo corresponda a 2.2.1. e 4.2.2.

O produto definido em 2.1.5. correspondente à classe 2.2.1.4. em cuja elaboração tenham sido adicionados exclusivamente ingredientes lácteos e amidos ou amidos modificados em uma proporção não maior que 1% (m/m) e/ou espessantes/estabilizantes contemplados na Tabela 4, todos como únicos ingredientes opcionais não-lácteos, designar-se-á "Coalhada" ou "Cuajada", mencionando a expressão "Desnatada" segundo corresponda a 2.2.1. e 4.2.2.

2.3.17. O produto definido em 2.1.5. que corresponda à classificação 2.2.2. designar-se-á "Coalhada com...(1)..." ou "Cuajada com...(1)..." , preenchendo o espaço em branco (1) com o nome da(s) substância(s) alimentícia(s) adicionada(s) que confere(m) ao produto suas características distintivas. Deverão ser mencionadas ainda as expressões "Com creme", "Integral" ou "Entero", "Parcialmente Desnatada" ou "Desnatada", segundo corresponda a 2.2.1. e 4.2.2.

2.3.18. O produto definido em 2.1.5. que corresponda à classificação 2.2.2.1. designar-se-á "Coalhada Adoçada", ou "Cuajada Endulzada", ou "Coalhada Sabor...(2)..." , ou "Cuajada Sabor...(2)..." , ou "Coalhada Adoçada Sabor...(2)..." , ou "Cuajada Endulzada Sabor...(2)..." , preenchendo o espaço em branco (2) com o nome da(s) substância(s) aromatizante(s)/saborizante(s) utilizada(s) que confere(m) ao produto suas características distintivas.

(...)

9. Rotulagem

9.1. Aplica-se o Regulamento correspondente.

As denominações consideradas no presente Regulamento estão reservadas aos produtos em cuja base Láctea não contenham gordura e/ou proteínas de origem não-láctea.

As denominações consideradas neste Regulamento estão reservadas aos produtos que não tenham sido submetidos a qualquer tratamento térmico após a fermentação e nos quais os microorganismos dos cultivos utilizados sejam viáveis e ativos e que estejam em concentração igual ou superior àquela definida no subitem 4.2.3. no produto final e durante seu prazo de validade.

(...)

9.17. O produto definido em 2.1.5. designar-se-á "Coalhada", ou "Cuajada", ou "Coalhada Natural", ou "Cuajada Natural", mencionando as expressões "Com creme", "Integral" ou "Entero", "Parcialmente Desnatada" ou "Desnatada", segundo corresponda a 2.2.1. e 4.2.2. (GRIFOU-SE).

O produto definido em 2.1.5. correspondente à classe 2.2.1.4., em cuja elaboração tenham sido adicionados exclusivamente ingredientes lácteos e amidos ou amidos modificados em uma proporção não maior que 1% (m/m) e/ou espessantes/estabilizantes contemplados na Tabela 4, todos como únicos ingredientes opcionais não-lácteos, designar-se-á "Coalhada" ou Cuajada, mencionando a expressão "Desnatada" segundo corresponda a 2.2.1. e 4.2.2.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

9.18. O produto definido em 2.1.5. que corresponda à classificação 2.2.2. designar-se-á "Coalhada com...(1)..." ou Cuajada com...(1)..." preenchendo o espaço em branco (1) com o nome da(s) substância(s) alimentícia(s) adicionada(s) que confere(m) ao produto suas características distintivas.

Deverão ser mencionadas ainda as expressões "Com creme", "Integral" ou "Entero", "Parcialmente Desnatada" ou "Desnatada", segundo corresponda a 2.2.1. e 4.2.2.

9.19. O produto definido em 2.1.5. que corresponda à classificação 2.2.2.1. designar-se-á "Coalhada Adoçada", ou "Cuajada Endulzada", ou "Coalhada Sabor...(2)..." ou "Cuajada Sabor...(2)..." ou "Coalhada Adoçada Sabor...(2)..." ou "Cuajada Endulzada Sabor...(2)..." preenchendo o espaço em branco (2) com o nome da(s) substância(s) aromatizante(s)/saborizante(s) utilizada(s) que confere(m) ao produto suas características distintivas.

Deverão ser mencionadas ainda as expressões "Com creme", "Integral" ou "Entero", "Parcialmente Desnatada" ou "Desnatada", segundo corresponda a 2.2.1. e 4.2.2.

Poderão ser utilizadas as expressões "com açúcar" ou "açucarada" no lugar de "adoçada".

Como bem asseverado na manifestação fiscal, as normas técnicas conferem ao produto alvo do lançamento, juntamente com as disposições de divulgação dos produtos para os consumidores levados a efeito pela própria Autuada, a qualificação como coalhada, devidamente enquadrada pela Impugnante na classificação NCM e, portanto, indevidamente utilizada as reduções de base de cálculo, conforme apontado no trabalho fiscal.

Também não merece reparo a cobrança da diferença da MVA sobre as operações realizadas no período de 01 a 26/01/16, uma vez inadvertidamente utilizado o percentual de 30% (trinta por cento) enquanto no item 17, subitem 22.0, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, estabelece 35% (trinta e cinco por cento) de margem de agregação para o cálculo do ICMS/ST devido, como segue:

17. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS					
17.3 Interno					
ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
22.0	17.022.00	0403.90.00	Coalhada	17.3	35

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ante o descumprimento da obrigação tributária, correta a exigência do ICMS correspondente, bem como da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in fine*:

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.

(...)

§ 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;

(...)

Ainda, a cobrança da Multa Isolada estabelecida no inciso VII, alínea “c”, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, como segue:

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;

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, 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*:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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, CONCLUO 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.

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. (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea "c", da mencionada lei.

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 as nulidades arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Víctor Tavares de Castro (Revisor), Thiago Álvares Feital e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 22 de junho de 2021.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**

D