

Acórdão: 24.205/22/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002239044-63  
Impugnação: 40.010153494-11  
Impugnante: Gram Indústria e Comércio Ltda  
IE: 713120104.00-34  
Proc. S. Passivo: RENATA PASSOS BERFORD GUARANA/Outro(s)  
Origem: DF/Barbacena

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO.** Constatou-se retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, por parte do Sujeito Passivo na autuação, por ter consignado em diversas notas fiscais eletrônicas, base de cálculo menor que a exigida em Regime Especial de Tributação. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA.** Constatou-se falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações internas com mercadorias previstas no inciso VI do art. 2º do Decreto nº 46.927/15. Exigências de ICMS/ST, relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor de ICMS/ST por parte do Sujeito Passivo na autuação, no período de 01/06/18 a 31/08/19, por ter consignado em diversas notas fiscais eletrônicas, base de cálculo menor que a exigida em seu Regime Especial de Tributação nº 45.000014031-68, ao aplicar percentual diverso de agregação para formação da base de cálculo do previsto no inciso I do art. 16 do referido Regime Especial, utilizando o percentual de 108,46% (cento e oito inteiros e quarenta e seis centésimos por cento) ao invés de 208,46% (duzentos e oito inteiros e quarenta e seis centésimos por cento).

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

Constatados ainda, retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), no período de 01/06/18 a 31/08/19.

Exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 76/91, alegando, em síntese, o seguinte:

- preliminarmente, alega nulidade do Auto de Infração com base no art. 89, incisos IV e V, do Decreto nº 44.747/08, por vício em sua descrição e fundamentação legal, uma vez que o percentual de agregação de 208,46% somente seria aplicável nas operações de venda destinadas aos contribuintes relacionados na Parte 2 do ANEXO II do Regime Especial em análise, sendo que os contribuintes Rodrigo de Carvalho Pena-ME, Distribuidora de Cosméticos Siqueira Ltda-ME e Distribuidora de Cosméticos 2 Irmãos Ltda-ME, cujas operações fizeram parte do levantamento do Fisco, não constariam desta relação;

- insiste que por esta razão o Auto de Infração deveria ser integralmente anulado, “pois deveria ter se restringido ao valor das NFes emitidas apenas com destino à Distribuidora de Cosméticos AJ Ltda – EPP e a 10 Haskell Leste Distribuidora EIRELI – ME”;

- prossegue sua argumentação sustentando que teria aplicado o percentual de agregação 208,46%. Neste sentido, cita o art. 13 da Lei nº 6.7363/75, cita a fórmula de cálculo do imposto constante de Regime Especial em questão e apresenta demonstração de que teria sim aplicado o percentual de 208,46% ao utilizar o multiplicador de 2,0846, ao passo que o Fisco teria usado o multiplicador de 3,0846, e reitera a arguição de nulidade;

- sustenta, ainda, a ilegalidade das exigências da multa de revalidação e da multa isolada sob o argumento de que a Autuada teria destacado o ICMS com exatidão em sua escrituração fiscal, com base nos valores de imposto destacado nas notas fiscais de saída que emitiu, não havendo omissão de créditos em desacordo com a legislação;

- afirma que a Autuada declarou e pagou o ICMS em discussão não cabendo, portanto, a aplicação da multa de revalidação em detrimento da multa de mora, citando, inclusive que há posicionamento do STJ neste sentido;

- reitera que a aplicação da multa de revalidação em detrimento da multa de mora está em desacordo com a Súmula 436 do Superior Tribunal de Justiça que estabelece que, *a entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco*;

- no mesmo sentido alega prejuízo dos contribuintes na aplicação da multa de revalidação em detrimento da multa de mora dada a desproporcionalidade entre elas;

- argumenta que as multas aplicadas têm natureza confiscatória e destaca que a fixação de multas que ultrapassam a capacidade contributiva do sujeito passivo, além de ser inconstitucional, implicaria na destruição de empresas e seria ineficiente, por desestimular o bom comportamento do contribuinte;

- ao final requer a nulidade do Auto de Infração e que seja julgado improcedente, por estar em desacordo com a documentação fiscal relacionada e com a classificação fiscal das supostas operações comercializadas;

- protesta por todos os meios de provas admitidos em direito, em especial, pela produção de prova pericial, apresentando os quesitos de págs. 90/91.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação incluída como anexo nos autos do e-PTA, às págs. 97/107, refuta integralmente as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

#### **Da Arguição de Nulidade do Lançamento**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste. Ao contrário do que alega a Impugnante, estão sim presentes todos os requisitos previstos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

O Auto de Infração e o “Relatório Fiscal Complementar”, anexo ao Auto de Infração, contém os elementos necessários para que se determine com segurança a natureza das infrações, esclarecendo a forma de apuração do imposto devido, as infrações constatadas e as exigências delas decorrentes, além de transcrever toda a base legal utilizada para sustentar a cobrança do tributo e das penalidades.

Também não tem razão a Impugnante ao invocar a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que o Fisco aplicou o percentual de agregação de 208,46% previsto do art. 16, inciso I do Regime Especial de Tributação – RET, sob análise, a operações envolvendo contribuintes não elencados na Parte 2, do Anexo II, do mencionado RET.

É que, como bem destacado pelo Fisco, a Impugnante não levou em conta o texto do Regime Especial vigente à época do fato gerador, baseando-se apenas no texto atual.

Consta da Manifestação Fiscal o texto original da mencionada Parte 2, do Anexo II do RET e os textos relativos às duas alterações posteriormente efetivadas, com as respectivas datas de vigência.

Com estas informações não é difícil concluir após rápida análise das planilhas de cálculo que compõe o Auto de Infração, em especial a planilha “9.4 PLAN\_CÁLCULOS\_POR\_NFE”, constante do Anexo 4 deste e-PTA, que, nos períodos posteriores à primeira alteração do RET, vigente a partir de 23/11/18, foram consideradas apenas operações cujo destinatário é a empresa RODRIGO DE

CARVALHO PENA ME, que constava da mencionada Parte 2 do Anexo 2 até 17/09/19, lembrando que o período atuado se estende apenas até agosto de 2019.

As demais operações envolvendo os outros destinatários que são as empresas DS DISTRIBUIDORA LTDA – ME, DISTRIBUIDORA DE COSMETICOS SIQUEIRA LTDA – ME e DISTRIBUIDORA DE COSMETICOS 2 IRMAOS LTDA – ME, referem-se a períodos alcançados pela vigência do texto original que elencava tais empresas. Contata-se na referida planilha, inclusive, que as exigências relacionadas com estes contribuintes findam em 19/11/18, portanto, sob a vigência do texto original que vai até 22/11/18.

Logo, resta demonstrado que a Fiscalização observou rigorosamente em seu levantamento as datas de vigência do texto original do RET e de suas alterações, não havendo que se falar, portanto, em nulidade por esta razão.

O outro fundamento de nulidade apresentado pela Autuada tem relação com a forma de cálculo do imposto devido e que será analisada adiante como questão de mérito.

### **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 e, para tanto, formula os quesitos de págs. às págs. 90/91.

Todavia, todas as questões levantadas nos quesitos formulados pela Impugnante, ou têm relação com o conteúdo do Regime Especial de Tributação em tela, ou com a forma de cálculo dos valores exigidos na peça fiscal, ou demandam mera interpretação da norma. Por esta razão todas as indagações dos mencionados quesitos podem ser respondidas através da análise das provas constantes dos autos do processo.

É certo que, 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, como dito anteriormente, 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.<sup>a</sup> 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 a retenção e o recolhimento a menor de ICMS/ST por parte do Sujeito Passivo na autuação, no período de 01/06/18 a 31/08/19, por ter consignado em diversas notas fiscais eletrônicas, base de cálculo menor que a exigida em seu Regime Especial de Tributação nº 45.000014031-68, ao aplicar percentual diverso de agregação para formação da base de cálculo do previsto no inciso I do art. 16 do referido Regime Especial, utilizando o percentual de 108,46% (cento e oito inteiros e quarenta e seis centésimos por cento) ao invés de 208,46% (duzentos e oito inteiros e quarenta e seis centésimos por cento).

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

Constatados ainda, retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna em Minas Gerais, nos termos do art. 2º, inciso VI do Decreto nº 46.927/15, a saber:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Decreto nº 46.927/15

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2019 - Redação original:

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2019, com as seguintes mercadorias:

(...)

VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, assim consideradas todas as mercadorias descritas nas posições 33.03, 33.04, 33.05, 33.06 e 33.07 da NBM/SH, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

Exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, no que se refere à alegação da Impugnante de que para se proceder à agregação de 208,46%, prevista no RET para obtenção da base de cálculo, o correto seria se aplicar o multiplicador de 2,846, ao invés do multiplicador de 3,846, utilizado pelo Fisco na apuração do imposto devido, há, aqui, evidente equívoco por parte da Autuada.

Neste ponto a questão é menos jurídica e mais de cunho aritmético ou de compreensão da forma de cálculo envolvendo percentuais.

Quando o RET determina que, para formatação da base de cálculo deverá ser utilizada a agregação de 208,46%, está, por óbvio, determinando que este percentual deverá ser aplicado sobre a base de cálculo original e o valor obtido acrescido à esta base. Só assim é obtida a dita agregação de 208,46%.

Ocorre que este cálculo pode ser obtido de forma mais direta aplicando-se o multiplicador de 3,846 sobre a base de cálculo. Na obtenção do multiplicador adiciona-se 1 (uma) unidade para embutir a própria base sobre a qual incide a agregação.

Com a devida vênia, trata-se de questão que, de tão óbvia, torna-se até de difícil explicação.

Nesse sentido, a Fiscalização foi bem ao dar o exemplo de uma agregação de 50%.

Tomando-se como base a lógica da Autuada, neste caso, o multiplicador seria de 0,5 e não de 1,5, e ao aplicá-lo sobre determinado valor, teria um abatimento e não uma agregação.

Portanto, correto o cálculo do imposto realizado pela Fiscalização.

Sem razão, ainda, a Impugnante, ao questionar a legalidade das penalidades aplicadas.

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

A Multa de Revalidação está tipificada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e a Multa Isolada está prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

§ 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;

(...)

-----  
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;

(...)

Também sem sentido o argumento da Autuada de que a multa de mora deveria ser aplicada em detrimento da multa de revalidação por ter sido declarado e pago o imposto em discussão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A multa de revalidação é exigida justamente em razão da parcela do imposto que não foi nem declarada, nem paga pela Contribuinte. Sua aplicação se dá em razão da diferença apurada pelo Fisco.

Finalmente, no que se refere aos argumentos que atribuem às penalidades caráter confiscatório e desproporcional, como bem destacado na Manifestação Fiscal, não cabe a este Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência prevista no art. 182 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;

(...)

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.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Luiz Alexandre Primo Aguiar e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

**Sala das Sessões, 12 de abril de 2022.**

**Paulo Levy Nassif**  
**Relator**

**Danilo Vilela Prado**  
**Presidente**

P