

Acórdão: 5.418/21/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001008667-50  
Recurso de Revisão: 40.060150712-48  
Recorrente: OI MÓVEL S.A. - Em Recuperação Judicial  
IE: 002102042.00-73  
Recorrido: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.**

**Recurso de Revisão não conhecido à unanimidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de que a Autuada deixou de recolher o ICMS devido nas prestações de serviços de telecomunicação relativas a ativações de recargas pré-pagas de telefonia móvel tendo emitido documentos fiscais (Anexo 3) sem consignar a base de cálculo prevista na legislação e destaque do imposto devido, no período de fevereiro de 2014 a dezembro de 2017.

Irregularidade apurada mediante conferência de arquivos eletrônicos elaborados nos termos dos Convênios ICMS nºs 143/06 (SPED Fiscal) e 115/03 (*dispõe sobre a uniformização e disciplina a emissão, escrituração, manutenção e prestação das informações dos documentos fiscais emitidos em via única por sistema eletrônico de processamento de dados para contribuintes prestadores de serviços de comunicação e fornecedores de energia elétrica*) e de livros e documentos fiscais emitidos.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVII, da citada lei.

Exige-se também a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 (1.000 UFEMGs), tendo em vista a não apresentação de documentos (listados às fls. 52/53 – relatório do AI) solicitados por meio do Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF.

Instruem os autos: Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF e anexos e documentos societários de fls. 02/51; Auto de Infração – AI de fls. 52/57; Relatório Fiscal de fls. 58/66; Anexo 01: Demonstrativo Mensal do ICMS devido nos exercícios de 2014 a 2017 (fls. 67/69); mídia contendo - Anexo 02: Demonstrativo Mensal dos

itens de ativações de recargas não tributadas nos exercícios de 2014 a 2017 e Anexo 03: Relação de Notas Fiscais de ativação não tributadas nos exercícios de 2014 a 2017 (fls. 70/71); Anexo 04: Cópias, por amostragem, das Notas Fiscais de Ativação não tributadas nos exercícios de 2014 a 2017 (fls. 72/85); Anexo 05: Esquema de recargas de créditos através do sistema M4U (fls. 86/88).

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.542/20/3ª, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 213/222, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Thiago Álvares Feital, que o julgava parcialmente procedente, para excluir as exigências anteriores a 10/03/17.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 529/542.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas:

a) Quanto ao tema “Impossibilidade de Revisão de Critérios Jurídicos”: Acórdão nº 22.072/19/2ª (cópias às fls. 544/552);

b) Quanto ao tema “Imprescindibilidade da Prova Pericial Requerida”: Acórdão nº 22.188/16/3ª (cópias às fls. 554/574);

c) Quanto ao tema “Necessidade de Recapitulação da Multa Aplicada”: Acórdãos nºs 4.928/17/CE, 22.852/18/3ª e 4.486/15/CE” (cópias às fls. 576/592, 594/617 e 619/629).

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em parecer de fls. 654/687, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo não provimento.

## ***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.

### **1. Dos Pressupostos de Admissibilidade:**

**1.1. Quanto ao Acórdão nº 22.072/19/2ª** (Tema: “Impossibilidade de Revisão de Critérios Jurídicos”):

A Recorrente relata, inicialmente, que, “*ao contrário do que ocorreu no AI nº 01.000646320-14, anteriormente lavrado e relativo ao exercício de 2015, na presente autuação a Fiscalização não decotou, do total autuado, o ICMS destacado nas Notas Fiscais de Serviço de Telecomunicação (NFST) – mod. 22, Série B80, isto é, documentos fiscais que foram regularmente emitidos durante todo o período autuado, quando do reconhecimento/ativação de créditos de telefonia pré-paga (consumo efetivo de serviço de comunicação)*”.

Sustenta que, “referida conduta, além de consubstanciar indevida alteração do critério jurídico até então adotado pela Fiscalização mineira sobre a materialidade autuada, acarretou evidente *bis in idem*”.

Pondera que, “apesar da clareza dos argumentos da impugnação, bem como do acervo probatório apresentado, o acórdão nº 23.542/20/3ª, por maioria, decidiu julgar parcialmente procedente a autuação fiscal, nos termos da reformulação feita pela Fiscalização” (exclusão das exigências relativas ao exercício de 2015, que já haviam sido autuada no PTA nº 01.000646320-14).

Expõe seu entendimento de que “o acórdão recorrido destoa da posição adotada pela 2ª Câmara deste eg. Conselho no tocante à ocorrência de mudança de critério jurídico, de seu conceito e de sua abrangência”, salientando que, no acórdão indicado como paradigma (22.072/19/2ª), “este e. Conselho declarou a improcedência do auto de infração em decisão unânime, uma vez que verificou a ocorrência de mudança de critério jurídico da atividade fiscalizatória”, acrescentando que, “nos termos do acórdão, ainda que tenha havido ‘ratificação dos dispositivos anteriormente previstos’ (...), diante da existência de reapuração de ‘valores relativos a operações (...) e consequente apuração de crédito presumido (fl. 7), resta caracterizada a alteração do critério jurídico do lançamento”.

Salienta que, “mesmo que mantida a mesma materialidade autuada (‘estorno de crédito’) e a mesma base legal, há mudança de critério jurídico quando, segundo o acórdão paradigma (fls. 8 e 9):”

“Adotado um critério jurídico de interpretação pelo fisco ao longo do tempo para fiscalizar as atividades de determinado contribuinte concluindo pela regularidade de sua situação fiscal, não pode o mesmo fisco rever as atividades do passado para exigir tributos e aplicar sanções a pretexto de que a administração alterou seu entendimento acerca da matéria.”

...

“Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta.” (Grifou-se).

Destaca, porém, que, no presente caso, “o CCMG afirmou que não houve mudança de critério jurídico, ao argumento de que ‘em ambos os casos, a constituição do crédito tributário está fundamentada no Convênio ICMS 55/05, bem como na legislação mineira, especificamente no art. 41 do Anexo IX do RICMS/02’ ... Assim, ... ‘a realidade fática e probatória dos lançamentos é que sofre alteração. A primeira, como resultado mais favorável ao Contribuinte, não serviu de parâmetro para a segunda (em discussão)”

Argumenta que a Câmara a quo, “com base nessas premissas, concluiu que ‘em momento algum há mudança na interpretação da legislação anteriormente aplicada ao Sujeito Passivo, mas, tão somente, na metodologia de apuração e

confronto entre os valores devidos e os efetivamente recolhidos nas prestações de serviços de telecomunicação na modalidade pré-paga”

Coteja as decisões confrontadas (fls. 532/533) e afirma que, “*sendo assim, sob uma análise minuciosa, outra não é a conclusão senão a semelhança entre os casos e a indiscutível divergência quanto à análise da ocorrência da mudança do critério jurídico, nos termos do art. 146 do CTN*”.

Enfatiza que, “*no caso em questão, como detalhadamente explicado na petição protocolada no dia 04.09.2020<sup>1</sup>, a Fiscalização, evidentemente, alterou a materialidade tributável (art. 142, CTN) das operações em voga, ao lavrar (I) o auto de infração paradigma (AI nº 01.000646320-14) e (II) o presente discutido*”, “*isso porque, ao proceder à lavratura do primeiro auto de infração em 10.03.2017, adotou por premissa fático-jurídica que deveria ser decotada da exigência fiscal ali consubstanciada as materialidades que já haviam sido tributadas pela Recorrente ao longo do período autuado (ICMS recolhido nas NFST, Série B80). De todo coerente o raciocínio, frise-se*”.

Aduz, no entanto, que “*ao proceder à lavratura do presente auto de infração em 13.07.2018 (para exigência de ICMS exatamente sobre as mesmas operações, somente alterando o período – basta ver que o ano de 2015 foi excluído de ofício, por já ter sido anteriormente autuado), a Fiscalização altera a premissa fático-jurídica acima exposta e passa a exigir o ICMS, inclusive sobre as materialidades que já haviam sido tributadas pelo Contribuinte, ao longo do período autuado!*”.

Afirma, nesse sentido, que havia fundada “*expectativa e legítima pretensão de que tal posicionamento perdurasse no tempo – pelo menos até o momento em que fosse expressamente modificado pela Fazenda Estadual. Até porque, a Fiscalização sabia que a Recorrente registrava as NFST, decorrentes da prestação de serviços de comunicação por meio do crédito Oi Multiuso, na Série B80 do arquivo do Conv. 115/03*”.

Reproduz os seguintes excertos do voto vencido proferido pelo I. Conselheiro Thiago Feital:

VOTO VENCIDO – ACÓRDÃO Nº 23.542/20/3ª

“... VEJA-SE QUE AQUI NÃO SE ESTÁ A DISCUTIR A TESE DE FUNDO DESTE PROCESSO OU DO PROCESSO A QUE SE REFERIA A AUTUAÇÃO FORMALIZADA NO AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM 2017. TANTO NO CASO DAQUELE PROCESSO QUANTO NO CASO DESTE QUE ORA ANALISAMOS, O FISCO DISCORDA DO ENTENDIMENTO DA IMPUGNANTE ACERCA DA MATERIALIDADE DO ICMS COMUNICAÇÃO. EM AMBOS OS CASOS, ENTENDE O FISCO QUE A TOTALIDADE DAS RECEITAS DE CRÉDITOS OI MULTIUSO DEVEM SER TRIBUTADAS PELO ICMS E ACOBERTADAS PELA NFST SÉRIE B80. EM AMBOS OS CASOS A IMPUGNANTE ENTENDE QUE A INTERPRETAÇÃO DO FISCO ACERCA DA TRIBUTAÇÃO DO TOTAL DAS RECEITAS ESTÁ EQUIVOCADO. O

<sup>1</sup> Documentos encaminhados ao CCMG via e-mail (fls. 439/446), antes da seção de julgamento realizada no dia 08/09/20, cuja juntada foi deferida pela 3ª Câmara de Julgamento.

QUE SE ANALISA AQUI É A ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO EMPREGADO NO PASSADO EM RELAÇÃO A ESTE MESMO FATO GERADOR, ACIMA ESQUEMATIZADO. VEJAMOS, ENTÃO, COMO PROCEDEU O FISCO EM RELAÇÃO À AUTUAÇÃO REFERENTE AO PROCESSO QUE AQUI JULGAMOS:

(I) IDENTIFICOU OS VALORES TOTAIS DE RECARGA FATURADOS PELA IMPUGNANTE, OS QUAIS ESTA REGISTRA POR MEIO DE NF-E MODELO 55 (A);

(II) TOMOU ESTES VALORES COMO BASE DE CÁLCULO DO ICMS NÃO RECOLHIDO (A);

(III) APLICOU A ALÍQUOTA DE 25% A ESTE VALOR (25% A);

(IV) OBTVEU, ENTÃO, O MONTANTE DE ICMS DEVIDO E NÃO RECOLHIDO PELA IMPUGNANTE (E).

NATURALMENTE, O VALOR DO CRÉDITO ESTABELECIDO A PARTIR DA SEGUNDA METODOLOGIA DE CÁLCULO É SUPERIOR ( $\epsilon > \delta$ ) AO VALOR ESTABELECIDO PARA A MESMA MATERIALIDADE (ISTO É, SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO NA MODALIDADE PRÉ-PAGA) NO PASSADO. A QUESTÃO TORNA-SE AINDA MAIS SENSÍVEL QUANDO SE VERIFICA QUE, NA AUTUAÇÃO RELATIVA A ESTE PTA, O FISCO RECONHECE QUE PARTE DO ICMS TERIA SIDO RECOLHIDO. ORA, SE O FISCO AFIRMA QUE A IMPUGNANTE NÃO CONSEGUIU “COMPROVA[R] QUE TODO O ICMS DEVIDO PELAS ATIVAÇÕES ACOBERTADAS PELAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS [SEM] DESTAQUE DE ICMS FOI RECOLHIDO QUANDO DA EMISSÃO DAS NFST B80”, ESTÁ A RECONHECER QUE ALGUM ICMS TERIA SIDO RECOLHIDO. A AFIRMAÇÃO DEIXA SUBENTENDIDO QUE O FISCO VERIFICOU NO PRESENTE CASO QUE UM RECOLHIMENTO PARCIAL, ALGUM RECOLHIMENTO, TERIA OCORRIDO. ORA, SE PARTE DO TRIBUTO FOI RECOLHIDO, ESTA PARTE DEVERIA TER SIDO SUBTRAÍDA PARA SE DETERMINAR A BASE DE CÁLCULO AUTUADA, CASO ESTIVÉSSEMOS DIANTE DA MESMA METODOLOGIA ADOTADA NO PASSADO

[...]

É O QUE COMANDA O PRINCÍPIO DA PROTEÇÃO DA CONFIANÇA DO CONTRIBUINTE NA ATIVIDADE DA ADMINISTRAÇÃO. VEJA-SE QUE, NESTE CASO, O FATO PRATICADO PELO ESTADO QUE FEZ NASCER A EXPECTATIVA NO CONTRIBUINTE É A ADOÇÃO DA PRIMEIRA METODOLOGIA DE CÁLCULO AQUI ESQUEMATIZADA, O QUE, SEGUNDO A PRÓPRIA IMPUGNANTE GEROU “[...] UMA FUNDADA EXPECTATIVA DE QUE, FINALMENTE, A FISCALIZAÇÃO MINEIRA HAVIA COMPREENDIDO A SUA NOVA SISTEMÁTICA ...”

Conclui, nesses termos, que “*não há dúvidas acerca da semelhança fática entre os casos e da inegável divergência quanto a aplicação da regra do art. 146 do CTN entre a decisão recorrida e a paradigmática*”.

No entanto, em que pesem os argumentos da Recorrente, verifica-se que inexistente a alegada divergência jurisprudencial, pois, ao contrário de sua afirmação, não há qualquer semelhança entre os elementos fático-jurídicos presentes nas decisões

confrontadas, que pudessem refletir uma interpretação distinta dos acórdãos em questão, quanto à definição e ao alcance da norma contida no art. 146 do CTN (critério jurídico).

Com efeito, analisando-se o acórdão indicado como paradigma, verifica-se que a D. 2ª Câmara de Julgamento defendeu a tese de alteração de critério jurídico na autuação por ela analisada, em função, em síntese, dos aspectos a seguir descritos.

O Sujeito Passivo explorava a atividade de prestação de serviços rodoviário de cargas, encontrando-se submetido, de acordo com a acusação fiscal (original), ao crédito presumido estabelecido no art. 75, inciso XXIX, alínea “a” do RICMS/02 (20% do valor dos débitos, vedados quaisquer outros créditos do imposto), por força do Decreto nº 44.253/06, com vigência a partir de 01/04/06.

No entanto, o contribuinte havia escriturado indevidamente créditos oriundos de aquisições diversas, incluindo peças, combustível, serviços de comunicação, bens do ativo imobilizado, dentre outros créditos.

O dispositivo legal supramencionado (art. 75, inciso XXIX, alínea “a” do RICMS/02) constou expressamente no Auto de Infração, para fundamentar a glosa dos créditos indevidamente apropriados.

Diante disso, foi mencionado na decisão paradigmática que era *“inquestionável que a autuação relativa ao item 1 se deu em face de a Contribuinte não ter se utilizado do crédito presumido, entendido pela Fiscalização como a tributação correta para a empresa”*.

Porém, após promover retificação do crédito tributário, *“a apuração do novo crédito apropriado indevidamente, base das exigências fiscais, buscou identificar o percentual permitido de crédito (atrelado às operações da empresa tributadas pelo ICMS), em cumprimento ao disposto no art. 66, inciso VIII, do RICMS/02”*.

Não obstante, não houve nenhuma alteração nos dispositivos legais tidos por infringidos, ou seja, de acordo com o acórdão paradigmático, houve ratificação dos dispositivos originalmente relacionados no Auto de Infração, apesar de ter sido abandonada a apuração via “crédito presumido”, passando-se a adotar procedimento para a glosa dos créditos de forma similar à utilizada em empresas que apuram o imposto pelo sistema normal de débito e crédito (estorno proporcional às prestações isentas/não tributadas).

Nesse contexto, a D. 2ª Câmara de Julgamento afirmou que era inquestionável que o lançamento fiscal original (estorno de crédito por inobservância do crédito presumido) divergia completamente do lançamento retificado (estorno de crédito por inobservância do limite de crédito permitido atrelado às operações tributadas), concluindo, dessa forma, que houve alteração do critério jurídico do lançamento, fato que motivou a declaração da improcedência do lançamento.

É o que se depreende, em síntese, da decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 22.072/19/2ª

(PARADIGMA)

EMENTA:

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO – FALTA DE REGIME ESPECIAL. IMPUTAÇÃO DE APURAÇÃO DO ICMS PELO SISTEMA DE DÉBITO/CRÉDITO, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA “A”, PARTE GERAL DO RICMS/02, QUE ESTABELECE O CRÉDITO PRESUMIDO. COM A REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO, ADOTANDO O REGIME DE DÉBITO/CRÉDITO E APURANDO O CRÉDITO DE ICMS COM BASE NA PROPORCIONALIDADE DAS OPERAÇÕES TRIBUTADAS, CONCLUI-SE QUE OCORREU VÍCIO MATERIAL DO LANÇAMENTO. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

DECISÃO:

“... NO ENTANTO, OUTRA DISCUSSÃO LEVA A UM MAIOR PREJUÍZO AO LANÇAMENTO, DE CARÁTER ALÉM DO ASPECTO FORMAL, CONFORME PASSA-SE A DEMONSTRAR.

CONFORME RELATADO, A PRIMEIRA IRREGULARIDADE DO LANÇAMENTO CONSTITUI APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO ICMS, REDIGIDO NO AUTO DE INFRAÇÃO, COMO:

- 1) “Escriturou indevidamente créditos oriundos de aquisições das mais diversas, incluindo peças, combustível e outros materiais destinados ou não ao uso e consumo exclusivo na prestação de serviços de transporte; creditou-se de ICMS relativos aos serviços de comunicação adquiridos, ativo imobilizado e também de outras aquisições, conforme se verifica nas linhas [016], [020], [024], [026], [030] e outras da DAPI. Procedendo de forma dolosa, com a intenção de não recolher nenhum valor a título de ICMS incidente nessas operações, pois sabedor que tal procedimento estava vedada na Legislação de regência do ICMS;
- 2) Apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS em consequência da escrituração indevida destacada no item anterior”

O DETALHAMENTO DA AUTUAÇÃO CONSTA NO RELATÓRIO ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO DA SEGUINTE FORMA:

“8.1) Crédito de ICMS escriturados indevidamente

Como é cediço, o Decreto N° 44.253, de 09 de março de 2006 (MG de 10/03/2006) alterou o Regulamento do ICMS – RICMS, aprovado pelo Decreto n° 43.080, de 13 de dezembro de 2002 na forma de apuração do Imposto dos contribuintes prestadores de serviços de

transportes, cujos efeitos foram a partir de 01/04/2006.

Veja-se o que dispôs o Decreto 44.253/06:

Art. 1º - O Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

Art. 75. (...)

XXIX - ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

a) o crédito presumido será aplicado pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, vedada a utilização de quaisquer outros créditos;

b) o prestador de serviço de transporte dispensado de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS ou da escrituração fiscal apropriar-se-á do crédito previsto neste inciso no próprio documento de arrecadação;

“Nesse sentido, apenas alterou-se a forma de apuração dos valores devidos de ICMS, ou seja, a nova sistemática estabeleceu que se apurasse normalmente o débito relativo ao ICMS incidente em tais operações; o crédito, por sua vez, seria então obtido aplicando-se um percentual de 20% (vinte por cento) sobre referido débito. Devendo, portanto, o Contribuinte recolher a diferença, e nada mais. Observe que o enquadramento do Contribuinte permaneceu o mesmo, ou seja, Débito e Crédito.

Diante de tais alterações, o Contribuinte quedou-se inerte, não cumprindo tal dispositivo e continuou apurando o imposto como antes, ou seja, sistema normal de Débito e Crédito, escriturando os créditos oriundos de aquisições das mais diversas, incluindo peças, combustível e outros materiais destinados ou não ao uso e consumo na prestação de serviços de transporte; creditou-se de ICMS relativos aos serviços de comunicação adquiridos, ativo imobilizado e também de outras aquisições, conforme se verifica nas linhas [016], [020], [024], [026], [030] e outros da DAPI.

O Legislador deu opção ao contribuinte de se valer de um Regime Especial para continuar nas mesmas condições anteriores, ou seja, apuração normal do ICMS. Embora conste em nosso sistema pedido e concessão de Regime Especial no exercício de 2012, verificou-se que o mesmo não foi colocado em prática em nenhum momento pelo Contribuinte. Assim, apesar de sua vigência, o Regime Especial foi totalmente ignorado e não foram cumpridas suas exigências.”

RATIFICANDO A REDAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO, CONSTA DO AUTO DE INFRAÇÃO COMO “BASE LEGAL/INFRINGÊNCIA”, O ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA “A” DO DECRETO ESTADUAL Nº 43.080, DE 13/12/02 (RICMS/02), FL. 05 DOS AUTOS.

DO EXPOSTO, INQUESTIONÁVEL QUE A AUTUAÇÃO RELATIVA AO ITEM 1 SE DEU EM FACE DE A CONTRIBUINTE NÃO TER SE UTILIZADO DO CRÉDITO PRESUMIDO, ENTENDIDO PELA FISCALIZAÇÃO COMO A TRIBUTAÇÃO CORRETA PARA A EMPRESA.

POSTERIORMENTE, A FISCALIZAÇÃO LAVRA O TERMO DE RERRATIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE FLS. 388, REFORMULANDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, ANUNCIANDO QUE:

“A reformulação decorreu do acatamento parcial das alegações do Contribuinte referentes à retroatividade benigna da norma tributária, pois, a nova limitação prevista no artigo 54, VI da Lei 6763/75, alterada em 30/06/2017 pela Lei 22.549, com efeitos a partir de 01/07/2017, é mais favorável à impugnante. Além disso, foram reconsiderados os valores exigidos levando-se em consideração o Regime Especial PTA nº 16.000451554-25 que vigeu até 30/06/2013, razões pelas quais justificaram a reformulação do crédito tributário” (Grifou-se)

DESTACA-SE O FATO DE QUE, NÃO OBSTANTE A FISCALIZAÇÃO MENCIONAR QUE PASSOU-SE A LEVAR EM CONSIDERAÇÃO O REGIME ESPECIAL A ELE CONCEDIDO, NENHUM DISPOSITIVO DE “BASE LEGAL/INFRINGÊNCIA” FOI TRAZIDO COM O TERMO DE RERRATIFICAÇÃO, O QUE REPRESENTA RATIFICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS ANTERIORMENTE PREVISTOS PARA TANTO.

AO TERMO DE RERRATIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO JUNTA-SE O CD DE FLS. 392, O QUAL CONSTA, DENTRE OUTRAS, A PLANILHA “APURAÇÃO 2012 - REF”, PASTA “CRÉDITOS”:

[...]

CONSIDERANDO A INFORMAÇÃO DA NOTA 02, RELATIVA AO ITEM “CRÉDITOS ENTRADAS”, NECESSÁRIO SE FAZ TAMBÉM

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRANSCREVER A PLANILHA “MULTA ISOLADA - ARTIGO 55 - XXVI - REF” NA ABA DENOMINADA “APURAÇÃO RE”:

[...]

DOS QUADROS DA FISCALIZAÇÃO RETROTRANSCRITOS, NOVAMENTE DESTACA-SE INEXISTIR INFORMAÇÃO DE DISPOSITIVO DE “BASE LEGAL/INFRINGÊNCIA”, O QUE REPRESENTA, PORTANTO, RATIFICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS ANTERIORMENTE PREVISTOS. (GRIFOU-SE)

NÃO OBSTANTE, CONSIDERANDO A EXPLICAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 388 E A ANÁLISE DE VALORES RELATIVOS A OPERAÇÕES “ISENTAS”, “NÃO TRIBUTADA”, “EXPORTAÇÃO”, DENTRE OUTROS, DO QUADRO APRESENTADO ANTERIORMENTE, E CONSEQUENTE APURAÇÃO DO “CRÉDITO PERMITIDO” E “CRÉDITO APROP. INDEVIDAMENTE”, CONSTATA-SE/INFERE-SE QUE:

1. ACATA-SE NA REFORMULAÇÃO O REGIME ESPECIAL CONCEDIDO À CONTRIBUINTE; OU SEJA, ABANDONA-SE A APURAÇÃO VIA “CRÉDITO PRESUMIDO” E ADOTA-SE O REGIME DE “DÉBITO/CRÉDITO”; (GRIFOU-SE)

2. A APURAÇÃO DO NOVO CRÉDITO APROPRIADO INDEVIDAMENTE, BASE DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, BUSCOU IDENTIFICAR O PERCENTUAL PERMITIDO DE CRÉDITO (ATRELADO ÀS OPERAÇÕES DA EMPRESA TRIBUTADAS PELO ICMS), EM CUMPRIMENTO AO DISPOSTO NO ART. 66, INCISO VIII, DO RICMS/02 QUE PRECEITUAVA (REDAÇÃO VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO):

[...]

DO EXPOSTO, INQUESTIONÁVEL QUE O LANÇAMENTO FISCAL ORIGINAL: ESTORNO DE CRÉDITO POR INOBSERVÂNCIA DO CRÉDITO PRESUMIDO, DIVERGE COMPLETAMENTE DO LANÇAMENTO RETIFICADO: ESTORNO DE CRÉDITO POR INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE CRÉDITO PERMITIDO ATRELADO ÀS OPERAÇÕES TRIBUTADAS. POR CONSEQUINTE, IMPERIOSO CONCLUIR QUE OCORREU ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO.

PARA MELHOR ENTENDIMENTO, IMPORTANTE TRAZER O CONCEITO DE CRITÉRIO JURÍDICO.

[...]

POR CONSEQUINTE, TENDO OCORRIDO ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO, VÍCIO MATERIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO, RESTA DECLARAR SUA IMPROCEDÊNCIA.” (GRIFOS ORIGINAIS)

No caso analisado pela decisão recorrida, a Câmara a quo foi enfática ao afastar a arguição de alteração de critério jurídico, mesmo porque, como já afirmado, no presente processo inexistem elementos fático-jurídicos presentes no acórdão

paradigmático e não houve qualquer procedimento fiscal que pudesse ensejar a aplicação da norma contida no art. 146 do CTN.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que a Câmara *a quo*, já na fase preliminar, ao enfrentar as prefaciais arguidas, diferenciou os lançamentos citados pela Recorrente (PTA anterior: 01.000646320-14; PTA atual: 01.001008667-50), afirmando que a diferenciação entre eles era derivada da realidade fática e probatória neles existentes e que em momento algum houve mudança na interpretação da legislação anteriormente aplicada ao Sujeito Passivo, mas, tão somente, na metodologia de apuração e confronto entre os valores devidos e os efetivamente recolhidos nas prestações de serviços de telecomunicação na modalidade pré-paga, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.542/20/3ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“... DA PRELIMINAR

DAS ARGUIÇÕES DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

SUSTENTA A IMPUGNANTE QUE O AUTO DE INFRAÇÃO É NULO, POR TRÊS MOTIVOS DISTINTOS, A SABER:

1) POR TER CONSIDERADO QUE OS DOCUMENTOS FISCAIS SERIAM NOTAS FISCAIS DE ATIVAÇÃO DE CRÉDITOS “ON LINE” SEM DESTAQUE DO ICMS DEVIDO, QUANDO, NA VERDADE, TRATA-SE DE NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS - MODELO 55, AS QUAIS NÃO SE DESTINAM A LASTREAR OPERAÇÕES DE COMUNICAÇÃO E JUSTAMENTE POR ISSO, NÃO DEVEM TRAZER O DESTAQUE DO ICMS-COMUNICAÇÃO;

2) POR TER AUTUADO VALORES DE ICMS PARA O EXERCÍCIO DE 2015, JÁ COBRADOS NO AI 01.000646320-14 (DOCUMENTOS FISCAIS CONSTANTES DO ANEXO 05 DA MÍDIA ELETRÔNICA DE FLS. 176), EM FLAGRANTE *BIS IN IDEM*; E,

3) POR TER VIOLADO OS ARTS 146 E 149 DO CTN, MEDIANTE A MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO APLICADO NO AI 01.000646320-14, REQUERENDO A NULIDADE DE TODAS AS COBRANÇAS RELATIVAS AO PERÍODO ANTERIOR A 10.03.17.

ESCLAREÇA-SE, POR OPORTUNO, QUE A NULIDADE ARGUIDA NO ITEM 3 ENCONTRA-SE EM DESTAQUE POR SE TRATAR DE PARTE ANTERIORMENTE ALEGADA NO ITEM 2, ORA REFORMULADA E REFORÇADA COM O DOCUMENTO PROTOCOLADO NO CCMG EM 04/09/20, CUJA JUNTADA AOS AUTOS ACOLHIDA PELA CÂMARA NA SESSÃO DE JULGAMENTO, FOI ANALISADA NA PRÓPRIA SESSÃO EM RAZÃO DE TÍPICA MATÉRIA DE DIREITO.

DA NULIDADE DO ITEM 1

RESSALTA-SE QUE ESSA ARGUIÇÃO DE NULIDADE TRAZIDA PELA DEFESA CONFUNDE-SE COM O MÉRITO E COMO TAL SERÁ TRATADA, OPORTUNAMENTE, NAS QUESTÕES MERITÓRIAS.

DA NULIDADE DO ITEM 2

CONFORME RELATADO, ACATANDO PARCIALMENTE AS RAZÕES DA DEFESA, A FISCALIZAÇÃO RETIFICA O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, CONFORME DOCUMENTOS DE FLS. 213/222, EXCLUINDO AS EXIGÊNCIAS FISCAIS REFERENTES AO EXERCÍCIO DE 2015, ÀS QUAIS CONSTARAM NO PTA Nº 01.000646320-14 (DEMONSTRATIVO DE FLS. 222).

DESSE MODO, NÃO HÁ DE SE ACOLHER ESSA ARGUIÇÃO DE NULIDADE, UMA VEZ CONFIGURADA A PERDA DE EFICÁCIA. ALÉM DO MAIS, FOI RECONHECIDA DESPICIENDA PELA PRÓPRIA PROPONENTE NA SUSTENTAÇÃO ORAL PROFERIDA NA SESSÃO DE JULGAMENTO, E, NO DOCUMENTO NA MESMA DATA APRESENTADO.

### DA NULIDADE DO ITEM 3

COMO ALHURES REVELADO, ESSA NULIDADE ENCONTRAVA-SE INSERIDA NAQUELA ARGUIDA NO ITEM 2, ACIMA DISPOSTO.

CONTUDO, A QUESTÃO FOI ROBUSTECIDA NO DOCUMENTO APRESENTADO DA TRIBUNA NA DATA DA SESSÃO DE JULGAMENTO, PROTOCOLO DO CCMG Nº 20.105, DE 04/09/20, E MERECEU DESTAQUE APARTADO.

SEGUNDO EXPÕE A IMPUGNANTE, *“EMBORA TRATE DA COBRANÇA DE ICMS SOBRE A MESMA MATERIALIDADE, ISTO É, RECARGA PRÉ-PAGA, A METODOLOGIA ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO AO LAVRAR, EM 10.03.2017, O AI Nº 01.000646320-14 (DOC. Nº 01), RELATIVO AO PERÍODO DE 2015, DIVERGE DA ADOTADA NO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO”*, ASSIM, NÓ SEU ENTENDIMENTO, CABE AO CONSELHO ACOLHER A TESE DA MUDANÇA NO CRITÉRIO JURÍDICO ADOTADO PELA ADMINISTRAÇÃO NA COMPARAÇÃO ENTRE OS DOIS LANÇAMENTOS E EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS ANTERIORES À DATA DA LAVRATURA DO CITADO AUTO DE INFRAÇÃO.

AFIRMA, EM SUSTENTAÇÃO À SUA TESE, QUE;

(I) no AI nº 01.000646320-14, diferentemente do que ocorreu nesta autuação, a Fiscalização não considerou cabível a exigência do imposto sobre o montante integral das operações acobertadas pelas NF-e, mod. 55, independentemente de terem sido emitidas a parceiros distribuidores (LOG Express, Tecnologia, dentre outros), ou meros agentes arrecadadores (Bancos, C&A, Telemar, dentre outros); e

(II) nesta ação fiscal, a Fiscalização mineira desconsiderou o ICMS destacado e recolhido na NFST, mod.22, Série B80, ao contrário do que ocorreu no AI nº 01.000646320-14.

VERIFICA-SE QUE PARTE DAS ALEGAÇÕES SE CONFUNDE COM O MÉRITO E OPORTUNAMENTE SERÁ TRATADA, ENTRETANTO, O QUE SE RELACIONA COM A ALEGAÇÃO DE MUDANÇA NO CRITÉRIO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

JURÍDICO PELA ADMINISTRAÇÃO, NA FORMA DO DISPOSTO NO ART. 146 DO CTN, MERECE ABALIZADA ANÁLISE.

REZA A NORMA, ESTATUÍDA NO ART. 146 DO CTN:

[...]

PELO QUE SE DEPREENDE DOS AUTOS, EM COMPARAÇÃO COM O AI PRIMEVO TRAZIDO À BAILA PELA IMPUGNANTE, A FISCALIZAÇÃO CIENTE DA EXISTÊNCIA DE UM SISTEMA DE CONTROLE DO CONSUMO DO CRÉDITO “OI MULTIUSO”, A TERIA INTIMADO, NAQUELA OPORTUNIDADE, A APRESENTAR “PLANILHA COM OS VALORES RECEBIDOS DE CLIENTES PARA RECARGAS DE CRÉDITOS EM APARELHOS PRÉ-PAGOS, NO PERÍODO DE JANEIRO A SETEMBRO DE 2015”.

EM ATITUDE DIAMETRALMENTE OPOSTA, NESES AUTOS, O FISCO NÃO TERIA ACOLHIDO AS INFORMAÇÕES DISPONIBILIZADAS NAS PLANILHAS GERADAS NO SISTEMA PRÓPRIO DA AUTUADA, AO SEU ENTENDER, “NUMA EVIDENTE GUINADA DE CRITÉRIO JURÍDICO, REITERADAMENTE INSISTE NA CONCLUSÃO DE QUE O IMPOSTO SERIA DEVIDO SOBRE O VALOR INTEGRAL DAS OPERAÇÕES ACOBERTADAS PELAS NOTAS FISCAIS AUTUADAS, ISTO É, NF-E MOD. 55 DE MERCADORIA (...). OCORRE QUE, A CONDUTA FISCAL, ALÉM DE TER REVISTO OS CRITÉRIOS JURÍDICOS ADOTADOS NA LAVRATURA DO AI Nº 01.000646320-14, EM 10.03.2017 – O QUE É VEDADO, NOS TERMOS DO ART. 146 DO CTN, PARA OS FATOS GERADORES PRETÉRITOS A SUA MODIFICAÇÃO –, NÃO ENCONTRA RESPALDO NAS CONSTATAÇÕES FÁTICAS ATÉ AQUI APRESENTADAS.”.

A DOCTRINA ACERCA DOS EFEITOS PRÁTICOS CONSUBSTANCIADOS COM A NORMA INVOCADA PELA DEFESA TRAZ IDENTIDADE COM A QUESTÃO PETICIONADA, CONTUDO, SEM INTERFERIR NO LANÇAMENTO ORA GUERREADO COMO SE VERÁ ADIANTE.

[...]

DAS LIÇÕES ACIMA, DEPREENDE-SE QUE NO CASO DOS AUTOS, MAIS ESPECIFICAMENTE EM RELAÇÃO AO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE 2015, NÃO HOUE QUALQUER ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO E SIM DIVERGÊNCIA CONSUBSTANCIADA NA IDENTIFICAÇÃO E QUALIFICAÇÃO DAS PROVAS VÁLIDAS E NÃO VÁLIDAS PARA CADA AUTO DE INFRAÇÃO.

EM AMBOS OS CASOS, A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ESTÁ FUNDAMENTADA NO CONVÊNIO ICMS 55/05, BEM COMO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA, ESPECIFICAMENTE NO ART. 41 DO ANEXO IX DO RICMS/02, ONDE REZA, QUE O VALOR DAS RECARGAS VENDIDAS (FORNECIDAS) A TERMINAL HABILITADO EM MINAS GERAIS DEVE SER TOTALMENTE TRIBUTADO NO MOMENTO DA DISPONIBILIZAÇÃO/ATIVAÇÃO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A REALIDADE FÁTICA E PROBATÓRIA DOS LANÇAMENTOS É QUE SOFRE ALTERAÇÃO. A PRIMEIRA, COM RESULTADO MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE, NÃO SERVIU DE PARÂMETRO PARA A SEGUNDA (EM DISCUSSÃO), MENOS FAVORÁVEL E ALICERÇADA NOOUTRAS IDENTIFICAÇÕES DA LICITUDE DAS PRESTAÇÕES DIANTE DAS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DO ICMS PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO.

HÁ DE SE OBSERVAR NESSES AUTOS, QUE A FISCALIZAÇÃO RECEBEU AS PLANILHAS DO SISTEMA DE CONTROLE PARALELO DA EMPRESA E A INQUIRIU A DEMONSTRAR, POR DIVERSAS VEZES, A RELAÇÃO DOS DADOS COM OS REGISTROS CONTÁBEIS, DE MODO A CONCATENAR OS VALORES OFERTADOS NUM PROGRAMA NÃO FISCAL ELABORADO E CONTROLADO PELA PRÓPRIA INTERESSADA, COM AQUELES REGULADOS PELA LEGISLAÇÃO FISCAL E CONTÁBIL.

ADEMAIS, TAMBÉM A ASSESSORIA DESTA CASA RETORNOU OS AUTOS PARA A AUTUADA, REABRINDO O PRAZO DE 30 (TRINTA) DIAS, COM A FINALIDADE DE AMPLIAR A DEFESA. INTENTAVA QUE FOSSEM ANALISADOS OS ARGUMENTOS TRAZIDOS PELA FISCALIZAÇÃO EM SUA MANIFESTAÇÃO ÀS FLS. 291/338, RELATIVAS À ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL – ECD, E DEMONSTRADAS AS VINCULAÇÕES DAS PRESTAÇÕES APRESENTADAS NAS PLANILHAS DO SISTEMA CORPORATIVO COM OS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS.

EM MOMENTO ALGUM HÁ MUDANÇA NA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO ANTERIORMENTE APLICADA AO SUJEITO PASSIVO, MAS, TÃO SOMENTE, NA METODOLOGIA DE APURAÇÃO E CONFRONTO ENTRE OS VALORES DEVIDOS E OS EFETIVAMENTE RECOLHIDOS NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO NA MODALIDADE PRÉ-PAGA, COMO SE VERÁ NA ANÁLISE DO MÉRITO. (GRIFOU-SE).

[...]

ASSIM, REJEITAM-SE AS PREFACIAIS ARGUIDAS ...”

Quanto ao aspecto fático propriamente dito, a Câmara *a quo* fez constar em sua decisão afirmações categóricas quanto à inexistência de vínculo entre o ICMS destacado nas NFST mod. 22 B80 emitidas e o imposto exigido relativo às notas fiscais autuadas (mod. 55) e que as alegações da Impugnante/Recorrente, contrárias ao feito fiscal, não foram comprovadas com base nos documentos lançados na Escrituração Fiscal Digital (EFD) e na Escrituração Contábil Digital (ECD).

Por essa razão não houve dedução de qualquer valor destacado nas NFST mod. 22 B80 do total do crédito tributário, como defendido pela Recorrente, ao fazer citação ao voto vencido proferido pelo I. Conselheiro Thiago Feital, no qual consta o argumento de que, “*se parte do tributo foi recolhido, esta parte deveria ter sido subtraída para se determinar a base de cálculo autuada, caso estivessemos diante da mesma metodologia adotada no passado*”, ou seja, tal fato, juntamente com os demais argumentos contidos na decisão recorrida, não revela qualquer tipo de critério distinto em relação à autuação anterior (PTA anterior: 01.000646320-14).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO Nº 23.542/20/3ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“... DO PEDIDO DE PROVA PERICIAL

[...]

ACRESÇA-SE QUE A FISCALIZAÇÃO TROUXE AOS AUTOS AS SEGUINTE RESPOSTAS AOS QUESITOS PROPOSTOS, ÀS QUAIS PASSAM A FAZER PARTE DOS FUNDAMENTOS DESTA ACÓRDÃO:

(...)

Quesito 5 – Vide item 2.4

As NFST mod. 22 B80 foram tributadas e consignam serviço de Telecom conforme registrado no conv. 115/03, o que não é objeto de discussão neste Auto.

O que está sendo discutido é a falta de tributação em ativações de créditos on-line acobertadas por notas fiscais mod. 55 sem destaque de ICMS. (Grifou-se).

(...)

DO MÉRITO

[...]

EM SÍNTESE, A IMPUGNANTE ARGUMENTA QUE EFETUOU O PAGAMENTO DE TODO O ICMS QUE CONSIDERAVA DEVIDO E QUE O FISCO ERROU AO TRIBUTAR AS NOTAS FISCAIS LISTADAS NO ANEXO 3 DO AI, UMA VEZ QUE ELAS FORAM EMITIDAS UNICAMENTE PARA COBRANÇA DOS VALORES ARRECADADOS PELAS EMPRESAS QUE FAZEM A INTERMEDIÇÃO DA VENDA DE CRÉDITOS OI, QUE POSTERIORMENTE FORAM EMITIDAS NFST DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO QUANDO DO RECONHECIMENTO/ATIVAÇÃO DOS CRÉDITOS, SENDO O ICMS RECOLHIDO E REGISTRADO NO CONVÊNIO ICMS 115/03.

[...]

AFIRMA QUE TODO O ICMS QUE CONSIDERAVA DEVIDO FOI RECOLHIDO QUANDO DA EMISSÃO DAS NFST B80 REGISTRADAS NOS ARQUIVOS CONVÊNIO ICMS 115/03.

[...]

LADO OUTRO, DESTACA A FISCALIZAÇÃO QUE NOS PRESENTES AUTOS FORAM AUTUADAS ATIVAÇÕES DE “CRÉDITOS ON-LINE”, OU SEJA, FORNECIMENTO DE RECARGAS VIRTUAIS PRÉ-PAGAS DE TELEFONIA MÓVEL NA MODALIDADE *ON-LINE* ACOBERTADAS POR NOTAS FISCAIS SEM DESTAQUE DE ICMS E NÃO FORAM AUTUADAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SVA (SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO)/OUTRAS NÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É DESTACADO PELA FISCALIZAÇÃO QUE NÃO FORAM LOCALIZADOS DOCUMENTOS QUE COMPROVASSEM O CONSUMO DOS “CRÉDITOS ON-LINE” ACOBERTADOS PELAS NOTAS FISCAIS AUTUADAS EM PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS NÃO SUJEITAS AO ICMS.

E TAMBÉM AS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE NÃO FORAM COMPROVADAS COM BASE NOS DOCUMENTOS LANÇADOS NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) E NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL (ECD), COMO SE VERÁ ADIANTE.

[...]

A SEGUIR, DESTACA-SE AS CONCLUSÕES DA ANÁLISE CONTÁBIL EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO (ÍNTEGRA DO DETALHAMENTO DA ANÁLISE DA ECD EFETUADA CONSTA NO ITEM 1 DA MANIFESTAÇÃO FISCAL - FLS. 297/313):

Dessa forma, a Impugnante alega que as notas fiscais autuadas não foram tributadas porque teriam sido emitidas apenas para acobertar o ingresso financeiro referente às ativações de recargas e que, posteriormente, para a parcela consumida em serviços de telecomunicação após o reconhecimento pelo seu sistema, foram emitidas NFST com destaque de ICMS.

Afirma que todo o ICMS que considerava devido foi recolhido quando da emissão das NFST B80 registradas nos arquivos conv.115/03.

Entretanto, não foram localizados documentos que comprovassem o consumo dos “créditos on-line” acobertados pelas notas fiscais autuadas em serviços não sujeitos ao ICMS.

As alegações da Impugnante não puderam ser comprovadas com base nos documentos lançados na escrituração fiscal digital (EFD) e na escrituração contábil digital (ECD), como se verá adiante.

(...)

Por todo o exposto, e considerando que:

[...]

Concluímos que, da forma como as operações de venda de créditos multiuso estão contabilizadas não é possível fazer a vinculação dos lançamentos de apropriação de receita e apuração do ICMS com as notas fiscais mod. 55 emitidas sem tributação. É impossível vincular os lançamentos descritos nos itens IV e V com os lançamentos de registro das notas fiscais mod 55 emitidas (item I). Nenhum desses lançamentos

está vinculado à alguma nota fiscal mod 22 serie B80.

[...]

As planilhas apresentadas também não permitem a vinculação dos valores das notas fiscais mod. 55 emitidas sem destaque de ICMS aos valores das NFST mod. 22 tributadas. Ficou constatado pela análise dos lançamentos contábeis que existe apropriação aleatória de valores em contas de receita não sujeitas ao ICMS, assim, a conclusão é de que a tributação dos valores autuados quando da emissão da NFST B80 não foi comprovada.

[...]

COMO SE VERIFICA, NO CASO EM EXAME, A ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL/FISCAL DA AUTUADA NÃO CORROBORA AS ALEGAÇÕES DA DEFESA.

DESSA FORMA, NÃO HÁ COMO ACATAR A TESE DA DEFESA DE QUE O ICMS DEVIDO RELATIVO ÀS NOTAS FISCAIS AUTUADAS MODELO 55 FOI RECÓLHIDO QUANDO DA EMISSÃO DAS NFST B80 REGISTRADAS NOS ARQUIVOS CONVÊNIO ICMS 115/03, POR NÃO SER POSSÍVEL VERIFICAR REFERIDA VINCULAÇÃO EM SUA ESCRITA CONTÁBIL/FISCAL ...” (GRIFOU-SE)

Assim, como já afirmado, inexistente a alegada divergência jurisprudencial, pois não há qualquer semelhança entre os elementos fático-jurídicos presentes nas decisões confrontadas, isto é, se não há identidade entre os lançamentos, a caracterização de mudança de critério jurídico e conseqüente nulidade ou improcedência do lançamento é específica de cada caso concreto, afastando a caracterização de divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

**1.2. Quanto ao Acórdão nº 22.188/16/3<sup>a</sup>** (Tema: “Imprescindibilidade da Prova Pericial Requerida”):

A Recorrente afirma que a decisão recorrida diverge também do Acórdão nº 22.188/16/3<sup>a</sup>, no tocante à avaliação acerca da imprescindibilidade da realização da prova pericial por ela requerida, isto é, no caso em análise, o acórdão recorrido, ao apreciar os quesitos por ela apresentados, “*que tinham o objetivo de comprovar a metodologia de contabilização das receitas advindas das notas fiscais autuadas, concluiu, com fundamento nas respostas dadas unilateralmente – ou seja, de forma parcial, data vênua -, pelos Auditores Fiscais que lavraram o auto de infração impugnado, que ‘afigura-se desnecessária’ a prova requerida, uma vez que a Fiscalização ‘trouxe aos autos as (...) respostas aos quesitos propostos’*”.

Salienta, porém, que no acórdão paradigma, “*a 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento, verificando que a prova do direito do contribuinte demandaria a verificação da ‘metodologia da contabilização dos ingressos de receitas operacionais’ (fl. 14), ou seja, demandaria o exame dos quesitos por um perito contábil imparcial, que não seja o Auditor Fiscal autor do lançamento, deferiu a prova pericial requerida’*”.

Destaca que “o prejuízo à defesa da então Impugnante é evidente, já que as premissas que acarretaram a equivocada procedência do auto de infração advém apenas das análises contábeis feitas pela Auditoria que lavrou o auto de infração”, ou seja, “ao indeferir o pedido de realização de provas pericial, que visava, dentre outros objetivos, a análise contábil da documentação apresentada, o acórdão recorrido violou o princípio da ampla defesa, bem como o da verdade material, que devem nortear o processo administrativo”.

Afirma que, “em ambos os casos, a perícia requerida tinha como objetivo a avaliação da escrituração contábil e fiscal. Todavia, a despeito disso, o acórdão recorrido, ao contrário do acórdão paradigma, baseando-se apenas nas constatações contidas na manifestação fiscal, elaborada pelo Auditor Fiscal que lavrou o auto de infração, entendeu por indeferir o pedido de perícia solicitado”.

Sustenta, dessa forma, a divergência jurisprudencial e requer, em atenção aos princípios da ampla defesa e contraditório e da verdade material, o deferimento da prova pericial por ela requerida na fase impugnatória.

No entanto, verifica-se, mais uma vez, não assistir razão à Recorrente.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que a alegada divergência jurisprudencial restringe-se à questão preliminar, vinculada ao indeferimento de prova pericial.

Deve-se ressaltar, no entanto, que o art. 163, § 1º, inciso I, alínea “a” do RPTA afasta a possibilidade de interposição de recurso de revisão quanto a questões preliminares suscitadas no processo e não acatadas no julgamento, exceto em relação àquelas relativas à desconsideração do ato ou negócio jurídico ou às que resultem em declaração de nulidade do lançamento.

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

I - quando a decisão da Câmara de Julgamento resultar de voto de qualidade proferido pelo seu Presidente;

II - no caso de PTA submetido ao rito ordinário, quando a decisão recorrida seja divergente, quanto à aplicação da legislação tributária, de outra proferida por câmara do Conselho de Contribuintes.

§ 1º Não ensejará recurso de revisão:

I - a decisão tomada pelo voto de qualidade, relativa à:

a) questão preliminar, exceto a referente à desconsideração do ato ou negócio jurídico ou a que resulte em declaração de nulidade do lançamento.” (Grifou-se).

Observe-se que o dispositivo legal em apreço não faz distinção entre os recursos previstos em seus incisos I e II, vedando a interposição de ambos, quando rejeitadas as preliminares arguidas, ainda que a decisão tenha sido tomada pelo voto de qualidade.

Aqui cabe o velho brocardo: “quem pode o mais, pode o menos” ou “a quem é lícito o mais, é lícito o menos”. Com efeito, se o legislador veda a interposição de recurso sobre questão preliminar, mesmo para os casos em que a decisão seja tomada pelo voto de qualidade, com maior razão o mesmo recurso deve ser vedado quanto às decisões unânimes ou por maioria de votos, que pressupõem maior segurança das respectivas decisões.

Assim, mostra-se incabível o recurso quanto à questão preliminar rejeitada pela Câmara *a quo*, pois, de acordo com a alínea “a” do § 1º do art. 163 do RPTA, somente ensejam recurso de revisão as questões preliminares prejudiciais de mérito (declaração de nulidade do lançamento) e aquelas que envolvam descon sideração do ato ou negócio jurídico.

De toda forma, há que se destacar que a divergência suscitada pela Recorrente restringe-se à apreciação de provas.

Esse fato, por si só, descaracteriza a alegada divergência das decisões, tendo em vista que cuida da forma de apreciação de provas e não de divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

A análise de provas é específica em relação a cada um dos processos. O que se constata é que as provas apresentadas foram devidamente apreciadas, porém, não foram consideradas suficientes para exclusão das exigências fiscais correspondentes.

Observando-se os fundamentos constantes da decisão recorrida, verifica-se que os Julgadores, amparados pelo livre convencimento de cada um, com suporte nas alegações das partes, nos fatos e circunstâncias constantes dos autos, decidiram pela procedência do lançamento.

Ademais, ao contrário da alegação da Recorrente, o indeferimento da prova pericial por ela requerida não foi motivada, exclusivamente, no fato de os auditores fiscais responsáveis pelo lançamento terem respondido os quesitos por ela apresentados, pois a Câmara *a quo*, dentre outras colocações, fez questão de enfatizar que “*a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam dos autos todas as informações necessárias para a compreensão plena da matéria e as respostas aos quesitos propostas não necessitam de conhecimento que não tenha o Órgão Julgador*”.

Por todo o exposto, o fato de a decisão indicada como paradigma ter deferido prova pericial, ainda que contábil, como solicitado pela Recorrente, não caracteriza divergência jurisprudencial, uma vez que tal fato está intimamente ligado à convicção dos julgadores sobre a necessidade ou não de elementos adicionais para a plena compreensão e deslinde da matéria analisada.

No caso do presente processo, a Câmara *a quo* decidiu que tal prova era desnecessária e a indeferiu com fulcro no art. art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA, mesmo porque, como já visto anteriormente, as alegações da então Impugnante,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contrárias ao feito fiscal, não foram comprovadas, segundo o entendimento da decisão recorrida, por documentos de sua escrituração fiscal digital (EFD) e de sua escrituração contábil digital (ECD).

ACÓRDÃO Nº 23.542/20/3ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“... DO PEDIDO DE PROVA PERICIAL

A IMPUGNANTE PLEITEIA A PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL, COMO FORMA DE COMPROVAÇÃO DE SUAS ALEGAÇÕES, POR ENTENDER SER NECESSÁRIA À ELUCIDAÇÃO DE EVENTUAIS OBSCURIDADES DESTES PROCESSOS.

PARA TANTO SÃO APRESENTADOS, INICIALMENTE, OS QUESITOS DE FLS. 112/113. SÃO ELES: [...]

NO ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO DE FLS. 225/254 FORAM ACRESCIDOS OS SEGUINTE QUESITOS: [...]

CUMPRE RESSALTAR 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 PUDE FAZER PELOS MEIOS ORDINÁRIOS DE CONVENCIMENTO.

CONTUDO, OS QUESITOS FORMULADOS PELA IMPUGNANTE NÃO SE RELACIONAM ESPECIFICAMENTE À PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL E SIM ABORDAM SOBRE QUESTÕES DE MÉRITO QUE ENVOLVEM O LANÇAMENTO.

CONSIDERANDO-SE QUE A DECISÃO DE MÉRITO É DA COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DOS CONSELHEIROS DO ÓRGÃO JULGADOR, NÃO PODENDO SER TERCEIRIZADA, CONCLUI-SE PELO INDEFERIMENTO DO PEDIDO.

ACRESCENTA-SE, AINDA, QUE A PROVA REQUERIDA AFIGURA-SE DESNECESSÁRIA, UMA VEZ QUE CONSTAM DOS AUTOS TODAS AS INFORMAÇÕES NECESSÁRIAS PARA A COMPREENSÃO PLENA DA MATÉRIA E AS RESPOSTAS AOS QUESITOS PROPOSTAS NÃO NECESSITAM DE CONHECIMENTO QUE NÃO TENHA O ÓRGÃO JULGADOR.

ACRESCA-SE QUE A FISCALIZAÇÃO TROUXE AOS AUTOS AS SEGUINTE RESPOSTAS AOS QUESITOS PROPOSTOS, ÀS QUAIS PASSAM A FAZER PARTE DOS FUNDAMENTOS DESTES ACÓRDÃO:

[...]

ASSIM, COMO JÁ AFIRMADO, AS INFORMAÇÕES CONTIDAS NOS AUTOS SÃO SUFICIENTES PARA O DESATE DA MATÉRIA, MOTIVO PELO QUAL SE INDEFERE A PROVA REQUERIDA, COM FULCRO NO ART. 142, § 1º, INCISO II, ALÍNEA “A” DO RPTA ...”

**1.3. Quanto aos Acórdãos n<sup>os</sup> 4.928/17/CE, 22.852/18/3<sup>a</sup> e 4.486/15/CE** (Tema: “Necessidade de Recapitulação da Multa Aplicada”):

A Recorrente relata que defendeu, sucessivamente, que, “*na hipótese de manutenção da multa isolada prevista no art. 55, XXXVII da Lei 6763/75, a penalidade deveria, ao menos, ter sido recapitulada, em atenção à regra do art. 112 do CTN*”, haja vista que “*a conduta cominada pela Fiscalização é a ausência de indicação da base de cálculo da suposta operação tributável e, conseqüentemente, do ICMS devido. Para essa hipótese, a legislação mineira prevê penalidade específica, no art. 54, VI, da Lei n<sup>o</sup> 6763/75, que, inclusive, é mais benéfica à Recorrente*”.

Assim, no seu entender, “*havendo dúvida quanto à interpretação da legislação tributária que define infrações ou comine penalidade (como in casu), essa deve se dar da maneira mais favorável ao contribuinte*”, entretanto, na sua visão, “*apesar da clara juridicidade dos argumentos apresentados, o acórdão recorrido concluiu que ‘não se revela possível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstância materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas*”.

A seu ver, no entanto, “*para chegar à referida conclusão, o acórdão recorrido se valeu da nova redação do art. 54, VI, da Lei n<sup>o</sup> 6763/75, dada pela Lei n<sup>o</sup> 22.549/2017 de 30.06.2017*”, conforme o seguinte trecho da decisão recorrida:

“... DESTACA-SE QUE O LEGISLADOR ESTADUAL ALTEROU O TIPO LEGAL PREVISTO NO INCISO VI DO ART. 54 PARA AFASTAR QUALQUER DISCUSSÃO A RESPEITO DA APLICAÇÃO DA REFERIDA PENALIDADE NA HIPÓTESE DE APLICAÇÃO DA PENALIDADES ISOLADAS PREVISTAS NOS INCISOS VII E XXXVII DO ART. 55 DA LEI N<sup>o</sup> 6.763/75. CONFIRA-SE:

Art. 54 (...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação;

*Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003: “VI - por emitir documento com falta de*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emiti-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;”*

Destaca que, *“a partir do exceto acima, conclui-se que: tal era a clareza da aplicabilidade do dispositivo ora invocado a hipóteses fáticas como a presentemente analisada, que foi necessária a alteração da norma estadual para especificar o contrário. No entanto, isso ocorreu apenas em 30.06.2017, isto é, após grande parte dos fatos geradores autuados na autuação fiscal em voga”*.

Sustenta, desse modo, que, *“por desatender ao princípio da irretroatividade da lei tributária e, conseqüentemente, ao comando do art. 112 do CTN, o acórdão recorrido diverge dos acórdãos n.ºs 4.928/17/CE, 22.852/18/3ª e 4.486/15/CE ..., o que justifica o cabimento do presente recurso, nesse ponto”,* oportunidade em que transcreve os seguintes excertos das mencionadas decisões:

*“... O LANÇAMENTO DO TRIBUTO REPORTA-SE À DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO E REGE-SE PELA LEI ENTÃO VIGENTE, AINDA QUE, POSTERIORMENTE, MODIFICADA OU REVOGADA, NOS TERMOS DO ART. 144 DO CTN ...” (ACÓRDÃO Nº 4.928/17/CE – GRIFOU-SE)*

*“... O FISCO EXIGIU TAL PENALIDADE PARA TODO O PERÍODO AUTUADO, QUE VAI DE 01/01/11 A 30/11/15, SITUAÇÃO QUE AFRONTA O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS NORMAS TRIBUTÁRIAS, NO QUE TANGE AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS NO EXERCÍCIO DE 2011, ANTERIOR À ENTRADA EM VIGOR DA NORMA PUNITIVA ...” (ACÓRDÃO Nº 22.852/18/3ª – GRIFOU-SE).*

*“... SALIENTE-SE QUE O ART. 112, INCISO IV DO CTN É APLICÁVEL SOMENTE QUANDO HÁ DÚVIDA RAZOÁVEL EM RELAÇÃO À NATUREZA OU GRADUAÇÃO DA PENALIDADE APLICÁVEL, DESDE QUE SE ESTEJA DIANTE DE DUAS OU MAIS OPÇÕES, TODAS JURIDICAMENTE VÁLIDAS. EM OUTRAS PALAVRAS, OPTA-SE PELA PENALIDADE MENOS ONEROSA, QUANDO HÁ DUAS OU MAIS POSSIBILIDADES IGUALMENTE VÁLIDAS DE PENALIZAÇÃO, O QUE NÃO É A HIPÓTESE DOS AUTOS, NA QUAL O FATO AMOLDA-SE PERFEITAMENTE A UMA DAS CONDUTAS PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO ...” (ACÓRDÃO Nº 4.486/15/CE – GRIFOU-SE)*

Afirma que, *“assim, a nova redação do art. 54, por não estar vigente em grande parte do período autuado, não poderia ser utilizada como fundamento para afastar a aplicação do art. 112 do CTN, tal como entendeu o acórdão recorrido, uma vez que a própria alteração legislativa atesta a presença de dúvidas a respeito da aplicação da legislação tributária. Frisa-se: no momento de grande parte dos fatos*

*geradores que motivaram a penalização da Recorrente, não havia a ressalva incluída apenas em 30.06.2017. Assim, a existência de dúvida é evidente”.*

Acrescenta que, “enquanto o acórdão recorrido entendeu pela inexistência de dúvida quanto à capitulação legal da multa isolada aplicada, com fundamento na alteração realizada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 pela Lei nº 22.549/2017 de 30.06.2017, os acórdãos paradigmas, expressamente, destacaram: (i) a impossibilidade de aplicação da lei nova aos fatos geradores pretéritos; bem como (ii) a observância à regra do art. 112 do CTN, quando ‘há dúvida razoável em relação à natureza ou graduação da penalidade aplicável’”.

Conclui, nesses termos, que, “tendo em vista que a nova redação do art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 não pode fundamentar a suposta inexistência de dúvida, vez que a ressalva lá incluída pela Lei nº 22.549/2017 de 30.06.2017 é inaplicável em grande parte dos fatos geradores em discussão, conseqüentemente, caracterizada está a hipótese do art. 112 do CTN, isto é, a interpretação mais benéfica ao contribuinte”.

No entanto, após a análise dos autos e do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas, verifica-se, uma vez mais, não assistir razão à Recorrente, uma vez não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, em função da análise de casos concretos também distintos.

Ressalte-se, nesse sentido, que nenhum dos acórdãos indicados como paradigmas se refere à falta de consignação de base de cálculo do ICMS em notas fiscais, como ocorreu no caso do presente processo.

Por conseqüência, em nenhum deles há a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, inexistindo, portanto, nessas decisões, qualquer análise/discussão sobre eventual prevalência da penalidade prevista no inciso VI do art. 54 da mesma lei sobre a penalidade estabelecida no inciso XXXVII do art. 55, em casos análogos ao apreciado pela Câmara *a quo*, no tocante a fatos geradores ocorridos até 30/06/17.

Com efeito, no caso do Acórdão nº 4.928/17/CE, a matéria nele versada se referia à utilização incorreta da alíquota do imposto em documentos fiscais, em operações de saídas internas de mercadorias, no período de fevereiro a dezembro de 2014, tendo sido aplicada a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, § 4º da Lei nº 6.763/75.

Ainda que se pudesse aventar alguma similaridade entre as matérias, o que não é o caso, diga-se de passagem, o próprio período objeto da autuação (fevereiro a dezembro de 2014) já afastaria eventual divergência quanto à aplicação da legislação tributária, uma vez que a nova redação do inciso VI do art. 54, com alteração promovida pela Lei nº 22.549 de 30/06/17, ainda não se encontrava vigente, isto sem considerar que a Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso XXXVII seria inaplicável ao caso em questão.

Por sua vez, a irregularidade analisada no Acórdão nº 22.852/18/3ª se referia a redução indevida da base de cálculo do ICMS incidente nas prestações de Serviços de Comunicação Multimídia (SCM), modalidade internet de alta velocidade

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

via rádio, no período de 01/01/11 a 30/11/15 (penalidade aplicada: art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75), sendo válidas para este caso as mesmas observações feitas anteriormente.

Por fim, a matéria analisada no Acórdão nº 4.486/15/CE se referia à constatação, no período de janeiro a dezembro de 2009, de apropriação indevida de créditos de ICMS provenientes da aquisição de mercadorias (peças e acessórios automotivos) que posteriormente foram comercializadas ao abrigo de isenção, com destino à Zona Franca de Manaus (ZFM), tendo sido aplicada a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, que foi considerada inaplicável ao caso concreto, pois o entendimento à época defendido foi no sentido de que a penalidade específica seria aquela estabelecida no art. 55, inciso XIII, alínea “b” do mesmo diploma legal.

Além de não ter qualquer similaridade com o presente processo, no acórdão em questão a Câmara Especial de Julgamento externou o seu entendimento de que “o art. 112, inciso IV do CTN é aplicável somente quando há dúvida razoável em relação à natureza ou graduação da penalidade aplicável, desde que se esteja diante de duas ou mais opções, todas juridicamente válidas. Em outras palavras, opta-se pela penalidade menos onerosa, quando há duas ou mais possibilidades igualmente válidas de penalização, o que não é a hipótese dos autos, na qual o fato amolda-se perfeitamente a uma das condutas previstas na legislação”.

Nesse sentido, o acórdão em questão, indicado como paradigma, na verdade converge com a decisão proferida pela Câmara a quo, pois esta defendeu que o art. 112 do CTN é inaplicável ao presente processo, uma vez que a penalidade exigida (art. 55, inciso XXXVII) é a mais específica para a conduta tipificada, independentemente do período de ocorrência dos fatos geradores.

Seguem abaixo as ementas e excertos das decisões indicadas como paradigmas:

ACÓRDÃO Nº 4.928/17/CE

(PARADIGMA)

EMENTA: ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - OPERAÇÃO INTERNA. CONSTATADO O DESTAQUE A MENOR DO ICMS, TENDO EM VISTA A VENDA DE MERCADORIAS A NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS, LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, SEM QUE FOSSE UTILIZADA A ALÍQUOTA INTERNA DEVIDA DE 18% (DEZOITO POR CENTO). EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. (GRIFOU-SE)

RECURSO DE REVISÃO 40.060143997-11 CONHECIDO À UNANIMIDADE E NÃO PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS. RECURSO DE REVISÃO 40.060144081-33 CONHECIDO E NÃO PROVIDO À UNANIMIDADE.

DECISÃO:

“... RELEMBRE-SE QUE A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A UTILIZAÇÃO INCORRETA DA ALÍQUOTA DO IMPOSTO NOS DOCUMENTOS FISCAIS, EM OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS DE MERCADORIAS, NO PERÍODO DE FEVEREIRO A DEZEMBRO DE 2014.

EM VIRTUDE DA INFRAÇÃO CONSTATADA, RESTARAM MANTIDAS PELA CÂMARA A QUO A EXIGÊNCIA DA DIFERENÇA DO ICMS RECOLHIDO A MENOR, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 54, INCISO VI (C/C O ART. 215, “F”, DO RICMS/02), DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

ACRESCA-SE, AINDA, QUE O DECRETO Nº 46.698 DE 30/12/14, ALTEROU OS ARTS. 194 E 195 DO RICMS/02, EXCLUINDO O PROCEDIMENTO FISCAL DE VERIFICAÇÃO FISCAL ANALÍTICA – VFA:

[...]

FRISA-SE QUE, COM A ALTERAÇÃO EFETUADA NOS ARTS. 194 E 195 DO RICMS/02, FOI EXCLUÍDO O PROCEDIMENTO FISCAL DA VERIFICAÇÃO FISCAL ANALÍTICA (RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO ICMS) DA LEGISLAÇÃO MINEIRA.

CABE SALIENTAR QUE AS DISPOSIÇÕES REGULAMENTARES RETRO (ARTS. 89-A, 194 E 195) FORAM ALTERADAS POR FORÇA DO DECRETO Nº 46.698, DE 30/12/14, EM RELAÇÃO ÀS QUAIS O LEGISLADOR DEIXOU CONSIGNADO, *IN VERBIS*:

[...]

O CASO NEM COMPORTARIA DIGRESSÕES, POIS À LUZ DO ART. 182 DA LEI Nº 7.363/75 CABE A ESSE ÓRGÃO JULGADOR A ESTRITA OBSERVÂNCIA DOS EFEITOS DAS ALTERAÇÕES DA REDAÇÃO DOS ARTS. 194 E 195 DO RICMS/02, CONFORME ESTÁ POSTO DE FORMA CLARA, OBJETIVA E FUNDAMENTADA, NO ART. 4º DO DECRETO Nº 46.698/14.

VÊ-SE, CONFORME EXPRESSO NO PRÓPRIO ART. 4º DO DECRETO Nº 46.698/14, QUE A APLICAÇÃO RETROATIVA DAS DISPOSIÇÕES REGULAMENTARES ACIMA REPRODUZIDAS RESPALDA-SE NO DISPOSTO NO §1º DO ART. 144 DO CTN E NÃO NO *CAPUT* COMO RESTOU CONSIGNADO NO ACÓRDÃO INDICADO COMO PARADIGMA PELA RECORRENTE/AUTUADA:

[...]

É IMPORTANTE RESSALTAR QUE O LANÇAMENTO DO TRIBUTO REPORTA-SE À DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO E REGE-SE PELA LEI ENTÃO VIGENTE, AINDA QUE, POSTERIORMENTE, MODIFICADA OU REVOGADA, NOS TERMOS DO ART. 144 DO CTN.

CONTUDO, COM RELAÇÃO À LEGISLAÇÃO QUE TENHA INSTITUÍDO NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO OU PROCESSOS DE

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

FISCALIZAÇÃO (CASO DA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA), DENTRE OUTROS, SUA APLICAÇÃO É IMEDIATA.

NESSE SENTIDO, SÃO VÁRIAS AS DECISÕES JUDICIAIS, DENTRE AS QUAIS SE DESTACAM:

[...]

SEM RAZÃO, POIS, O PLEITO RECURSAL DA AUTUADA, ORA RECORRENTE, DE RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, DEVENDO SER MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA ..." (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 22.852/18/3ª

(PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

"... PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA - INTERNET VIA RÁDIO. CONSTATOU-SE QUE A AUTUADA UTILIZOU INDEVIDAMENTE A REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ITEM 32 DA PARTE 1 DO ANEXO IV DO RICMS/02, NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA (SCM), ERRONEAMENTE ENQUADRADO NA MODALIDADE DE PROVIMENTO DE SERVIÇO DE CONEXÃO À INTERNET (SCI). PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO PELO ART. 43, INCISO X, DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA "C", DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. ENTRETANTO, DEVEM SER EXCLUÍDAS AS PARCELAS DE ICMS CABÍVEIS AO ESTADO DE LOCALIZAÇÃO DO USUÁRIO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, REFERENTES AO PERÍODO DE JANEIRO A NOVEMBRO DE 2011 E, TAMBÉM, A PENALIDADE ISOLADA DO EXERCÍCIO DE 2011, TENDO EM VISTA QUE A NORMA QUE LHE SUPORTA A EXIGÊNCIA SOMENTE ENTREGOU EM VIGOR EM 1º/01/12.

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME." (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS INCIDENTE NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO MULTIMÍDIA (SCM), MODALIDADE INTERNET DE ALTA VELOCIDADE VIA RÁDIO, NO PERÍODO DE 01/01/11 A 30/11/15, TENDO EM VISTA A EQUIVOCADA CLASSIFICAÇÃO DE TAIS ATIVIDADES COMO SERVIÇO DE VALOR AGREGADO (SVA), MODALIDADE PROVEDOR DE CONEXÃO DE SERVIÇOS DE INTERNET (PSCI) , EM DISCORDÂNCIA COM AS DEFINIÇÕES TÉCNICAS E LEGAIS DA MATÉRIA, QUE DEFINEM A ATIVIDADE COMO UM TÍPICO SCM, MODALIDADE INTERNET BANDA LARGA, SUJEITO À INCIDÊNCIA DO ICMS.

AS EXIGÊNCIAS FORAM APURADAS COM BASE NOS VALORES DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO CONSTANTES DAS NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO (NFSTs) EMITIDAS PELA AUTUADA (ANEXO I) OU, NA SUA FALTA, COM BASE NO VALOR TOTAL DAS PRESTAÇÕES INFORMADO NAS DECLARAÇÕES DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS (DAPIS) (ANEXO II). TAMBÉM FORAM UTILIZADAS NO LANÇAMENTO INFORMAÇÕES APURADAS PELO CONFRONTO DOS ANEXOS I E II (QUE RESULTARAM NO ANEXO III), COMO FORMA DE EVITAR BITRIBUTAÇÃO E VALORES DUPLICADOS.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA "C", AMBAS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

NO QUE TANGE ÀS MULTAS EXIGIDAS, A IMPUGNANTE AFIRMA QUE SEU MONTANTE, PRÓXIMO AO VALOR DO TRIBUTO, TEM NATUREZA NITIDAMENTE CONFISCATÓRIA, CONFORME ENTENDIMENTO ESPOSADO PELO STF, RAZÃO PELA QUAL DEVEM SER REDUZIDAS PELO MENOS A 20% (VINTE POR CENTO) DO VALOR DO ICMS COBRADO.

NO ENTANTO, RAZÃO NÃO LHE ASSISTE.

COMPULSANDO OS AUTOS, OBSERVA-SE QUE O FISCO EXIGIU A MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA "C", DA LEI Nº 6.763/75 E A MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II, DO MESMO DIPLOMA LEGAL:

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;

(...)

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANTES DE ADENTRAR NA DISCUSSÃO A RESPEITO DE EVENTUAL EFEITO CONFISCATÓRIO DAS EXAÇÕES, IMPERIOSO APONTAR QUE A CITADA MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C” FOI ACRESCIDA NA LEI Nº 6.763/75 PELO ART. 8º DA LEI Nº 19.978/11, COM VIGÊNCIA A PARTIR DE 1º/01/12, NOS TERMOS DO ART. 17 DO MESMO DIPLOMA LEGAL.

NÃO OBSTANTE, O FISCO EXIGIU TAL PENALIDADE PARA TODO O PERÍODO AUTUADO, QUE VAI DE 01/01/11 A 30/11/15, SITUAÇÃO QUE AFRONTA O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS NORMAS TRIBUTÁRIAS, NO QUE TANGE AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS NO EXERCÍCIO DE 2011, ANTERIOR À ENTRADA EM VIGOR DA NORMA PUNITIVA.

REGISTRA-SE POR OPORTUNO QUE A PENALIDADE EXIGIDA SERIA MAIS BENÉFICA DO QUE AQUELA APLICÁVEL À CONDUTA, NO TOCANTE AO EXERCÍCIO DE 2011, QUAL SEJA 20% (VINTE POR CENTO) AO CONTRÁRIO DE 40% (QUARENTA POR CENTO) VIGENTE NO PERÍODO ANTERIOR À LEI Nº 19.978/11.

NESSE SENTIDO, VERIFICANDO QUE A APLICAÇÃO DE PENALIDADES EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA GUARDA GRANDE SEMELHANÇA COM O DIREITO PENAL, TAL QUAL OCORRE NAQUELE ASPECTO, AQUI TAMBÉM IMPERIOSO QUE SE VERIFIQUE PRIMEIRAMENTE A PERFEITA SUBSUNÇÃO DO FATO À NORMA, E A CLARA DESCRIÇÃO DOS FATOS E DA ACUSAÇÃO, COMO FORMA DE PRESERVAÇÃO DOS PRIMADOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

CUMPRE SALIENTAR QUE, EM TESE, SERIA DE FATO POSSÍVEL A EXIGÊNCIA DA PENALIDADE MAIS RECENTE, FAZENDO VALER A RETROATIVIDADE BENIGNA DISCIPLINADA NO ART. 106 DO CTN, DESDE QUE CLARAMENTE APONTADA E FUNDAMENTADA A SITUAÇÃO.

CONTUDO, O AUTO DE INFRAÇÃO NÃO TRAZ A JUSTIFICATIVA PELA QUAL FOI EXIGIDA A PENALIDADE INSERIDA EM NOSSO ORDENAMENTO EM 2012, PARA FATOS GERADORES OCORRIDOS NO EXERCÍCIO DE 2011, RAZÃO PELA QUAL ELA DEVE SER CANCELADA NESSE PERÍODO ...” (GRIFOU-SE)

-----  
ACÓRDÃO Nº 4.486/15/CE

(PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL): “CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA - ZONA FRANCA DE MANAUS. CONSTATOU-SE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS DESTACADOS EM DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS POSTERIORES SE DERAM AO ABRIGO DA ISENÇÃO, COM DESTINO À ZONA FRANCA DE MANAUS. O ESTORNO É DEVIDO COM BASE NO ART. 71, INCISO I C/C ITEM 50 DA PARTE 1 DO ANEXO I, AMBOS DO RICMS/02. EXIGE-SE DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75. NO ENTANTO, EXCLUI-SE A PENALIDADE ISOLADA POR INAPLICÁVEL À ESPÉCIE. DECISÃO REFORMADA COM O RESTABELECIMENTO PARCIAL DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

[...]

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.” (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2009, DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS (PEÇAS E ACESSÓRIOS AUTOMOTIVOS) QUE POSTERIORMENTE FORAM COMERCIALIZADAS AO ABRIGO DE ISENÇÃO, COM DESTINO À ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM).

[...]

NO QUE TANGE À MULTA ISOLADA, A FISCALIZAÇÃO, ÀS FLS. 163/167, AFIRMA QUE O CC/MG, AO JULGAR MATÉRIA IDÊNTICA À DO PRESENTE FEITO, CONSIDEROU PROCEDENTE TANTO A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO XIII, “B” (ACÓRDÃO Nº 21.364/13/1ª), QUANDO A MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO XXVI (ACÓRDÃO Nº 20.557/12/3ª), AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

OBSERVE-SE A CAPITULAÇÃO LEGAL DAS DUAS PENALIDADES EM COMENTO:

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:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado; (Grifou-se)

A FISCALIZAÇÃO, BASEANDO-SE NO ART. 112, INCISO IV DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN (INTERPRETAÇÃO MAIS

FAVORÁVEL AO ACUSADO), ENTENDEU POSSÍVEL A APLICAÇÃO DE QUALQUER UMA DAS DUAS PENALIDADES, RAZÃO PELA QUAL OPTOU PELA DO ART. 55, INCISO XXVI, QUE REPRESENTA, EM VALORES, UMA EXIGÊNCIA CERCA DE 16 (DEZESSEIS) VEZES MENOR (VIDE TABELA DE FLS. 166):

[...]

NO ENTANTO, COTEJANDO A SITUAÇÃO FÁTICA DOS AUTOS – ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS APROPRIADO INDEVIDAMENTE EM RAZÃO DE SAÍDA POSTERIOR AO ABRIGO DA ISENÇÃO – COM A DESCRIÇÃO DE AMBAS AS PENALIDADES, NÃO HÁ DÚVIDAS DE QUE A PENALIDADE ISOLADA EXIGÍVEL É A DO ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B”, NA MEDIDA EM QUE ELA DESCREVE A CONDUTA PRATICADA PELA RECORRIDA.

ADEMAIS, A MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO XXVI EXPRESSAMENTE EXCLUI SUA APLICAÇÃO ÀS SITUAÇÕES ANTERIORES, TRATANDO-SE DE NORMA COM CARÁTER RESIDUAL, SOMENTE APLICÁVEL AO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO NÃO CONTEMPLADO NOS DEMAIS INCISOS DO ART. 55 QUE CUIDAM DESSA MATÉRIA.

SALIENTE-SE QUE O ART. 112, INCISO IV DO CTN É APLICÁVEL SOMENTE QUANDO HÁ DÚVIDA RAZOÁVEL EM RELAÇÃO À NATUREZA OU GRADUAÇÃO DA PENALIDADE APLICÁVEL, DESDE QUE SE ESTEJA DIANTE DE DUAS OU MAIS OPÇÕES, TODAS JURIDICAMENTE VÁLIDAS. EM OUTRAS PALAVRAS, OPTA-SE PELA PENALIDADE MENOS ONEROSA, QUANDO HÁ DUAS OU MAIS POSSIBILIDADES IGUALMENTE VÁLIDAS DE PENALIZAÇÃO, O QUE NÃO É A HIPÓTESE DOS AUTOS, NA QUAL O FATO AMOLDA-SE PERFEITAMENTE A UMA DAS CONDUTAS PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO.

DESSA FORMA, A MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO XXVI DEVE SER EXCLUÍDA, POR INAPLICÁVEL À ESPÉCIE.” (GRIFOU-SE)

Como já afirmado, a câmara *a quo* deixou expressamente consignado em sua decisão que a penalidade estabelecida no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75 é a mais específica para o caso por ela analisado, ao fazer as seguintes afirmações:

- “considerando que a Impugnante deixou de destacar a base de cálculo e o ICMS devido nas notas fiscais autuadas referentes a prestações de serviços de telecomunicação, é devida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75”;

- “também não assiste razão à Defesa quanto ao pleito de recapitulação da Penalidade Isolada para a prevista no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, uma vez que a penalidade cominada é específica para a hipótese dos presentes autos (por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação)”.

A alusão feita pela decisão recorrida à nova redação do inciso VI do art. 54 da Lei nº 6.763/75 serviu apenas para ratificar o seu entendimento e afastar a indagação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Recorrente quanto a uma eventual possibilidade de se aplicar a penalidade em questão, com fulcro no art. 112 do CTN, em relação aos fatos geradores ocorridos até 30/06/17, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.542/20/3ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“... QUANTO À MULTA ISOLADA COMINADA, A IMPUGNANTE ARGUI QUE SERIA INAPLICÁVEL VISTO NÃO SE CONFIGURAR O DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

A PENALIDADE EXIGIDA NO LANÇAMENTO PRETENDE PUNIR A SEGUINTE CONDUTA, COMO PODE SER VISTO NO ART. 55, INCISO XXXVII DA 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:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo; (grifou-se).

(...)

CONSIDERANDO QUE A IMPUGNANTE DEIXOU DE DESTACAR A BASE DE CÁLCULO E O ICMS DEVIDO NAS FISCAIS AUTUADAS REFERENTES A PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO, É DEVIDA A MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

TAMBÉM NÃO ASSISTE RAZÃO À DEFESA QUANTO AO PLEITO DE RECAPITULAÇÃO DA PENALIDADE ISOLADA PARA A PREVISTA NO ART. 54, INCISO VI, DA LEI Nº 6.763/75, UMA VEZ QUE A PENALIDADE COMINADA É ESPECÍFICA PARA A HIPÓTESE DOS PRESENTES AUTOS (POR DEIXAR DE CONSIGNAR, EM DOCUMENTO FISCAL QUE ACOBERTAR A OPERAÇÃO OU A PRESTAÇÃO, A BASE DE CÁLCULO PREVISTA NA LEGISLAÇÃO). ...” (GRIFOU-SE)

DESTACA-SE QUE O LEGISLADOR ESTADUAL ALTEROU O TIPO LEGAL PREVISTO NO INCISO VI DO ART. 54 PARA AFASTAR QUALQUER DISCUSSÃO A RESPEITO DA APLICAÇÃO DA REFERIDA PENALIDADE NA HIPÓTESE DE APLICAÇÃO DA PENALIDADES ISOLADAS PREVISTAS NOS INCISOS VII E XXXVII DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75. CONFIRA-SE:

Art. 54 (...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação;

*Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003: "VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGS por documento;"*

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Prado Amarante de Mendonça e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis (Revisor), Cindy Andrade Morais, Carlos Alberto Moreira Alves e Thiago Álvares Feital.

**Sala das Sessões, 14 de maio de 2021.**

**Marcelo Nogueira de Morais**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

CS/D