

Acórdão: 5.499/21/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001601940-73
Recurso de Revisão: 40.060152572-01
Recorrente: Danone Ltda
IE: 518038971.33-46
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Natália Lira Lima
Origem: DF/Poços de Caldas

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 o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2016, destacados em notas fiscais de devolução de mercadorias impróprias para consumo (produtos alimentícios com o prazo de validade vencido), que não foram objeto de saída subsequente.

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

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.706/21/2ª, em preliminar, à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 120/132.

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

- Quanto ao tema “Nulidade do Lançamento”: Acórdão nº 23.031/18/1ª (fls. 146/162);
- Quanto ao tema “Multa Isolada”: Acórdão nº 5.232/19/CE (fls. 164/181).

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

A Assessoria do CCMG, em parecer nos autos (fls. 188/207), 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.

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Quanto ao Acórdão nº 23.031/18/1ª (Tema: “NulidadedoAI”)

A Recorrente relata, inicialmente, que apresentou impugnação, a qual foi rejeitada por unanimidade, no tocante à sua arguição de nulidade do lançamento.

Sustenta, todavia, que *“esse entendimento encontra-se em divergência com o manifestado no julgamento do acórdão 23.031/18/1ª proferido pela 1ª Câmara em momento diverso, onde por unanimidade foi reconhecida a nulidade do lançamento pela ausência de elementos essenciais violando assim o artigo 89, do Decreto 44.747/08, ficando ementado da seguinte forma”*:

ACÓRDÃO Nº 23.031/18/1ª

(PARADIGMA)

EMENTA:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE – PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR – FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO AUTO DE INFRAÇÃO - INCOMPATIBILIDADE ENTRE A ACUSAÇÃO FISCAL E OS DISPOSITIVOS APONTADOS COMO INFRINGIDOS PELA AUTUADA. NOS TERMOS DOS INCISOS IV E V DO ART. 89 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, APROVADO PELO

DECRETO Nº 44.747/08, O AUTO DE INFRAÇÃO DEVE CONTER A DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO, BEM COMO A CITAÇÃO EXPRESSA DO DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO. HAVENDO DIVERGÊNCIA ENTRE O EMBASAMENTO JURÍDICO SOB O QUAL FOI ERIGIDA A AÇÃO FISCAL E A REALIDADE DOS FATOS DISCUTIDOS NOS AUTOS, NÃO HÁ COMO CONSIDERAR VÁLIDO O AUTO DE INFRAÇÃO SOB O PONTO DE VISTA FORMAL.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.”

Acrescenta que, *“ainda no acórdão paradigma, da mesma forma que no presente caso, há suposto recolhimento a menor de ICMS, o que ocasionou o lançamento da diferença. Lançamento este também ausente de descrição clara e precisa da motivação”*.

Sendo assim, a seu ver, a despeito de o Auto de Infração ter descrito a infração a ela imputada (falta de pagamento em razão da manutenção indevida de crédito fiscal), exigindo-lhe o ICMS que teria sido recolhido a menor, *“a Autoridade Fiscal aponta, como irregularidade, tão somente a Ocorrência 01.004.019, correspondente ao aproveitamento indevido de Crédito, sem qualquer indicação de ocorrências relativas à falta de recolhimento do imposto estadual”*, oportunidade em que transcreve a seguinte parte do Relatório Fiscal:

Relatório Fiscal

“... 6 – IRREGULARIDADES APURADAS

01.004.019 - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – Devolução/retorno irregular (para as operações com glosa integral)

7 – RELATÓRIO

Constatou-se, através da conferência da Escrituração Fiscal Digital (EFD) e dos documentos fiscais, que no período de 01/01/2016 a 31/12/2016, a autuada incorreu na seguinte irregularidade:

A) **Deixou de recolher o ICMS** no valor original de R\$..., decorrente do aproveitamento irregular do crédito destacado em Notas Fiscais de devolução de mercadorias não beneficiadas e inservíveis, que não foram objeto de saída subsequente, violando a legislação tributária vigente ...” (Grifos da Recorrente)

Aduz que *“o erro na autuação é de extrema gravidade, na medida em que, se de crédito indevido se tratasse conforme a única Ocorrência (01.004.019) indicada pela Autoridade Fiscal, dever-se-ia imputar à Recorrente tão somente a penalidade correspondente ao aproveitamento indevido do crédito fiscal, o que certamente não foi o caso, tendo em vista que lhe foi cominada a multa de revalidação prevista no art. 56, II aplicável apenas às hipóteses de falta de pagamento do imposto”*.

Por outro lado, afirma a Recorrente, *“se sobre a falta de recolhimento se trata conforme a descrição da infração contida no Relatório Fiscal, a Autoridade*

Fiscal deveria ter indicado, como irregularidade apurada, a ocorrência correspondente; e mais, não poderia o Auto de Infração exigir da Recorrente o imposto supostamente não recolhido na mesma proporção que o crédito tido como indevido, sem que houvesse uma verdadeira apuração do saldo devedor efetivamente amortizado com o referido crédito indevidamente mantido”.

Ademais, segundo a Recorrente, “na hipótese dos autos, tendo em vista que a acusação fiscal em debate se refere a supostas infrações à legislação tributária, por meio da qual estão sendo exigidos valores a título de tributo e multas, o Auto de Infração necessariamente deveria informar com exatidão os elementos quantitativos (base de cálculo e alíquota) que foram considerados pela D. Autoridade para efetuar o lançamento de tais valores”.

Transcreve o disposto no art. 89 do RPTA (Decreto nº 44.747/08) e afirma que, “porém, a partir de uma simples análise do Auto de Infração, constata-se que não foi indicada a alíquota utilizada no cálculo do imposto devido, bem como a D. Autoridade Fiscal apenas citou os artigos supostamente infringidos”, complementando que “não é possível identificar no Auto de Infração a metodologia utilizada pela Autoridade Fiscal na apuração do valor supostamente devido, tão somente, citações da legislação e diversas planilhas, as quais não demonstram de maneira esclarecedora os índices utilizados”.

Por tais razões, de acordo com a Recorrente, “a autuação fiscal se apresenta nula, já que não preenche os requisitos previstos no artigo 89, do Decreto 44.747/08”, acrescentando que, “o Auto de Infração, enquanto documento formal pelo qual se imputa o cometimento de infrações que repercutem direta e negativamente sobre o patrimônio do sujeito passivo autuado, o qual passa, inclusive, a responder por penalidades de natureza pecuniária, tem sua validade condicionada à rigorosa indicação dos fatos e dos critérios adotados pela fiscalização para o lançamento”.

Argumenta que, “havendo falhas em tais elementos, como ocorre no presente caso, resta configurada insegurança na determinação da infração, o que impõe o reconhecimento da nulidade da autuação fiscal”.

Afirma que “em que pese a Recorrente ter apresentado Impugnação, não se pode negar a existência de vício grave e insanável na autuação e, muito menos, que esse vício, se não impediu, ao menos prejudicou o pleno exercício do direito constitucional de defesa da Recorrente, fato a ensejar a nulidade do Auto de Infração”.

Conclui, nesses termos, que, “por força do artigo 112 do CTN, diante da incerteza, revelada pelas divergências entre os julgados, se impõe, no caso, a interpretação mais favorável à Recorrente, que foi justamente aquela adotada no acórdão divergente (23.031/18/1ª) que decidiu pela nulidade da autuação quanto esta não segue os requisitos do artigo 89, do Decreto 44.747/08”.

No entanto, **não há qualquer similaridade entre as decisões confrontadas, que possam caracterizar a alegada divergência jurisprudencial**, muito pelo contrário, pois as decisões confrontadas referem-se a casos totalmente distintos, que conduziram a decisões também distintas, em função das especificidades próprias de cada processo.

Ressalte-se, nesse sentido, que a acusação fiscal inerente ao acórdão indicado como paradigma (Acórdão nº 23.031/18/1ª) se referia a recolhimento a menor do ICMS, decorrente da utilização de base de cálculo inferior à estabelecida na legislação, relativamente às transferências interestaduais de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade.

De acordo com o relatório da decisão paradigma, o **estabelecimento autuado**, na qualidade de “Centro de Distribuição” (CD), havia recebido as mercadorias mediante transferências originárias de unidades industriais de mesma titularidade sediadas em Minas Gerais, porém essas transferências também ocorreram com base de cálculo do imposto inferior à estabelecida na legislação.

Por consequência, o **estabelecimento autuado**, ao realizar as transferências interestaduais objeto da autuação, utilizando como parâmetro o valor correspondente às entradas mais recentes das mercadorias, utilizou valores de base de cálculo também inferiores à estabelecida na legislação, pois já havia recebido essas mercadorias com o mesmo tipo de ocorrência.

Ocorre que o Fisco, pelas razões explicitadas em seu relatório, **optou** por apurar todo o crédito tributário considerando somente as últimas transferências, quais sejam, as realizadas pelo estabelecimento autuado (Centro de Distribuição) com destino aos estabelecimentos sediados em outras unidades da Federação.

No entanto, a D. 1ª Câmara de Julgamento entendeu que **a opção** exercida pelo Fisco não encontrava respaldo no ordenamento jurídico vigente, motivo pelo qual **decidiu por declarar nulo o lançamento em questão**, utilizando, em síntese, os seguintes argumentos:

- “... *inexiste dúvida quanto ao fato de que o estabelecimento autuado (CD) efetivamente utilizou, como base de cálculo do ICMS nas transferências por ele realizadas, o ‘valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria’*”;
- “... *resulta evidente que a autuação do CD (ao invés dos estabelecimentos industriais remetentes) decorreu de escolha realizada pela Fiscalização, que entendeu mais conveniente assim proceder*”;
- “... *há aspectos afetos à constituição do crédito tributário que refogem ao âmbito de decisão da autoridade administrativa, estando exaustivamente disciplinados na legislação*” e que seria este o caso dos autos, “*no tocante à definição do sujeito passivo da obrigação, posto que inexiste fundamento legal que ampare a decisão da Fiscalização de constituir todo o crédito tributário no Centro de Distribuição (estabelecimento autuado), ao invés de fazê-lo junto aos estabelecimentos industriais remetentes*”;
- “... *o chamado ‘princípio da autonomia dos estabelecimentos’ se constitui num dos pilares sobre os quais foi estruturada a legislação de regência do ICMS*”;
- O procedimento fiscal violou as disposições contidas no art. 89, incisos IV e V do RPTA, uma vez que, “*por óbvio, a descrição da situação fática que ensejou a autuação há de guardar estrita e plena coerência com os dispositivos legais que, segundo a acusação fiscal, teriam sido infringidos. Em outras palavras, para fins de*

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

análise da legalidade formal, devem ser explicitamente demonstrados os fundamentos adotados pela Administração Pública para a prática do ato, sendo indispensável haver congruência entre o motivo legal (norma em que se baseia o ato) e o acontecimento fático que ensejou sua aplicação”.

É o que se depreende da leitura da decisão indicada como paradigma, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.031/18/1ª

(PARADIGMA)

EMENTA:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE – PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR – FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO AUTO DE INFRAÇÃO - INCOMPATIBILIDADE ENTRE A ACUSAÇÃO FISCAL E OS DISPOSITIVOS APONTADOS COMO INFRINGIDOS PELA AUTUADA. NOS TERMOS DOS INCISOS IV E V DO ART. 89 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08, O AUTO DE INFRAÇÃO DEVE CONTER A DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO, BEM COMO A CITAÇÃO EXPRESSA DO DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO. HAVENDO DIVERGÊNCIA ENTRE O EMBASAMENTO JURÍDICO SOB O QUAL FOI ERIGIDA A AÇÃO FISCAL E A REALIDADE DOS FATOS DISCUTIDOS NOS AUTOS, NÃO HÁ COMO CONSIDERAR VÁLIDO O AUTO DE INFRAÇÃO SOB O PONTO DE VISTA FORMAL.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.”

DECISÃO:

“... DA PRELIMINAR

A IMPUGNANTE PROPUGNA, EM SEDE DE PRELIMINAR, PELA NULIDADE DO FEITO FISCAL COM BASE EM DOIS ARGUMENTOS, A SABER:

- ILEGITIMIDADE PASSIVA *AD CAUSAM* DO ESTABELECIMENTO AUTUADO;
- EXISTÊNCIA DE ERRO NO TOCANTE À APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, HAJA VISTA A ADOÇÃO, PELA FISCALIZAÇÃO, DOS PREÇOS DAS VENDAS PRATICADOS NA UNIDADE ATACADISTA LOCALIZADA EM RIBEIRÃO DAS NEVES, AO PASSO QUE, NO SEU MODO DE VER, A LEGISLAÇÃO MINEIRA ESTABELECE QUE O ARBITRAMENTO DO VALOR DA MERCADORIA, NO PRESENTE CASO, DEVERIA SER FEITO COM BASE NO MERCADO ATACADISTA DO LOCAL DA OPERAÇÃO.

NO TOCANTE AO PRIMEIRO DELES, A IMPUGNANTE PONDERA QUE TERIA SIDO DESCUMPRIDO O COMANDO CONTIDO NO ART. 89 DO RPTA, UMA VEZ QUE OS DISPOSITIVOS HAVIDOS COMO INFRINGIDOS NÃO GUARDAM PERTINÊNCIA LÓGICA COM A

DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO FÁTICA QUE TERIA ENSEJADO A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

EM OUTRAS PALAVRAS, ARGUMENTA QUE A **INFRAÇÃO OBJETO DA ACUSAÇÃO FISCAL DIZ RESPEITO A OPERAÇÕES REALIZADAS POR ESTABELECIMENTOS (UNIDADES INDUSTRIAIS) DIVERSOS DAQUELE QUE FOI INCLUÍDO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA (CD), RESULTANDO, DAÍ, O VÍCIO FORMAL DO LANÇAMENTO**, A ENSEJAR A SUA NULIDADE.

NESTE PARTICULAR, CUMPRE DESTACAR, DE INÍCIO, O QUE A FISCALIZAÇÃO DEIXOU CONSIGNADO EM SEU “RELATÓRIO FISCAL” DE FLS. 08/17.

DE INÍCIO, **AO SE MANIFESTAR ACERCA DA LEGISLAÇÃO QUE DEVERIA SER OBSERVADA PELO ESTABELECIMENTO AUTUADO, ASSIM SE PRONUNCIOU A AUTORIDADE LANÇADORA, IN VERBIS:**

[...]

VÊ-SE, PORTANTO, QUE NO ENTENDIMENTO DA FISCALIZAÇÃO, O ESTABELECIMENTO AUTUADO (CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO), UMA VEZ QUE REALIZOU TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS, DEVERIA ADOTAR, COMO BASE DE CÁLCULO, O VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, A TEOR DO DISPOSTO NA SUBALÍNEA “B.1” DO INCISO IV DO ART. 43 DO RICMS/02.

ISTO POSTO, CONVÉM TRAZER À COLAÇÃO OUTRO TRECHO DO MESMO “RELATÓRIO FISCAL” EM QUE RESTOU ASSENTADO, A PROPÓSITO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, *IN LITTERIS*:

[...]

COMO SE DEPREENDE DO EXCERTO RETROTRANSCRITO, A DESPEITO DA UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO INFERIOR À PREVISTA NA LEGISLAÇÃO POR PARTE DOS ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS REMETENTES, INEXISTE DÚVIDA QUANTO AO FATO DE QUE O ESTABELECIMENTO AUTUADO (CD) EFETIVAMENTE UTILIZOU, COMO BASE DE CÁLCULO DO ICMS NAS TRANSFERÊNCIAS POR ELE REALIZADAS, O “VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA”, NOS TERMOS DO DISPOSTO NA RETROCITADA “SUBALÍNEA “B.1” DO INCISO IV DO ART. 43 DO RICMS/02”.

LOGO, EM QUE PESE O FATO DE QUE A ACUSAÇÃO FISCAL SE REFERE A RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS “EM RAZÃO DA UTILIZAÇÃO DE VALOR DE BASE DE CÁLCULO INFERIOR AO ESTABELECIDO PELA LEGISLAÇÃO” (CONFORME EXPRESSAMENTE DESCRITO NO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO ACOSTADO À FL. 05 DOS AUTOS), RESULTA EVIDENTE QUE A AUTUAÇÃO DO CD (AO INVÉS DOS ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS REMETENTES) DECORREU DE ESCOLHA REALIZADA PELA FISCALIZAÇÃO, QUE ENTENDEU MAIS CONVENIENTE ASSIM PROCEDER, CONFORME A SEGUIR EXPLICADO, *IN VERBIS*:

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OCORRE, TODAVIA, QUE, TENDO PRESENTE O ORDENAMENTO JURÍDICO VIGENTE, NÃO É DADO À FAZENDA PÚBLICA EXERCER TAL OPÇÃO NO CASO EM APREÇO.

[...]

NO QUE DIZ RESPEITO DIRETAMENTE À ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, CUMPRE SALIENTAR A DISPOSIÇÃO CONTIDA NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 142 DO CTN, *IN VERBIS*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (grifou-se)

[...]

POR OUTRO LADO, HÁ ASPECTOS AFETOS À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO QUE REFOGEM AO ÂMBITO DE DECISÃO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, ESTANDO EXAUSTIVAMENTE DISCIPLINADOS NA LEGISLAÇÃO.

ESTE É EXATAMENTE O CASO DOS AUTOS, NO TOCANTE À DEFINIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO, POSTO QUE INEXISTE FUNDAMENTO LEGAL QUE AMPARE A DECISÃO DA FISCALIZAÇÃO DE CONSTITUIR TODO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO (ESTABELECIMENTO AUTUADO), AO INVÉS DE FAZÊ-LO JUNTO AOS ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS REMETENTES.

EM OUTRAS PALAVRAS, SENDO INCONTROVERSO QUE ESTES ÚLTIMOS DEIXARAM DE OBSERVAR A LEGISLAÇÃO PERTINENTE À FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NAS OPERAÇÕES POR ELES PRATICADAS, SALVO DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA EM SENTIDO CONTRÁRIO, NÃO SE PODERIA COGITAR DA ATRIBUIÇÃO DESTA CONDUTA INFRACIONAL A ESTABELECIMENTO (SUJEITO PASSIVO) DIVERSO, MESMO QUE PERTENCENTE AO MESMO TITULAR.

AFIGURA-SE DELINEADA, *IN CASU*, A PLENA VINCULAÇÃO DO AGENTE PÚBLICO AO COMANDO LEGAL (ATO ADMINISTRATIVO VINCULADO), SITUAÇÃO NA QUAL A REFERIDA LEI PREVIAMENTE TIPIFICA O “ÚNICO COMPORTAMENTO POSSÍVEL DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA” DIANTE DA SITUAÇÃO OBJETIVAMENTE POSTA, CONFORME ESCÓLIO DE CELSO ANTONIO BANDEIRA DE MELLO.

EM REFORÇO A ESTAS RAZÕES, VALE LEMBRAR, ADEMAIS, QUE O CHAMADO “PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS” SE CONSTITUI NUM DOS PILARES SOBRE OS QUAIS FOI ESTRUTURADA A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO ICMS.

[...]

CABE SALIENTAR, A PROPÓSITO, QUE A PREVISÃO LEGAL DE INCIDÊNCIA DO ICMS NAS REMESSAS DE MERCADORIAS REALIZADAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR (QUE É O OBJETO DO PRESENTE LANÇAMENTO) AMPARA-SE TAMBÉM NA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS, NÃO SENDO, PORTANTO, PERMITIDO AO CONTRIBUINTE E TAMPOUCO AO FISCO RELATIVIZÁ-LA OU DESCONSIDERÁ-LA.

[...]

LOGO, RESULTA EVIDENCIADO O DESACERTO DA OPÇÃO LEVADA A EFEITO NOS PRESENTES AUTOS.

ISTO POSTO, CUMPRE DESTACAR AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS – RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08, PERTINENTES AOS ELEMENTOS IMPRESCINDÍVEIS À CONSTITUIÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONFIRA-SE:

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso. (grifou-se)

AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NOS INCISOS IV E V ANTERIORMENTE REPRODUZIDOS PRESCREVEM A NECESSIDADE DE CLAREZA E PRECISÃO NA DESCRIÇÃO DO FATO QUE MOTIVOU A EMISSÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO, BEM COMO DAS CIRCUNSTÂNCIAS EM QUE ESTE FOI PRATICADO, ALÉM DA INDICAÇÃO EXPRESSA DO DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO.

CABE ASSINALAR QUE, POR ÓBVIO, A DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO FÁTICA QUE ENSEJOU A AUTUAÇÃO HÁ DE GUARDAR ESTRITA E PLENA COERÊNCIA COM OS DISPOSITIVOS LEGAIS QUE, SEGUNDO A ACUSAÇÃO FISCAL, TERIAM SIDO INFRINGIDOS. EM OUTRAS PALAVRAS, PARA FINS DE ANÁLISE DA LEGALIDADE FORMAL, DEVEM SER EXPLICITAMENTE DEMONSTRADOS OS FUNDAMENTOS ADOTADOS PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA PARA A PRÁTICA DO ATO, SENDO INDISPENSÁVEL HAVER CONGRUÊNCIA ENTRE O MOTIVO LEGAL (NORMA EM QUE SE BASEIA O ATO) E O ACONTECIMENTO FÁTICO QUE ENSEJOU SUA APLICAÇÃO.

NÃO SENDO ESTE O CASO, AFIGURA-SE EVIDENTE QUE O LANÇAMENTO NÃO ATENDE AOS REQUISITOS IMPOSTOS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA A SUA VALIDADE, RAZÃO PELA QUAL NÃO PODE SUBSISTIR.

RESSALTE-SE, POR FIM, QUE A DECLARAÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO NÃO IMPEDE, *PRIMA FACIE*, O SANEAMENTO DO VÍCIO APONTADO, SENDO FACULTADO À FISCALIZAÇÃO RENOVAR A AÇÃO FISCAL E CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO MEDIANTE NOVO LANÇAMENTO, OBSERVADO O QUINQUÊNIO DECADENCIAL INICIADO NA DATA EM QUE SE TORNAR DEFINITIVA A DECISÃO QUE HOVER ANULADO, POR VÍCIO FORMAL, O LANÇAMENTO ANTERIORMENTE EFETUADO, CONFORME DISPOSTO NO ART. 173, INCISO II, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.” (GRIFOS ORIGINAIS)

Diferentemente, a matéria tratada na decisão recorrida versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de devolução de mercadorias impróprias para consumo (produtos alimentícios com o prazo de validade vencido), que não foram objeto de saída subsequente, infração, como já afirmado, totalmente distinta daquela narrada no acórdão indicado como paradigma.

Com relação aos aspectos formais do lançamento, a Câmara *a quo* consignou expressamente em sua decisão que “*todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa*”.

Além disso, a Câmara *a quo* ratificou e reproduziu em sua decisão excertos da manifestação fiscal, rechaçando argumentos da ora Recorrente, nos quais o Fisco

destacou que “da análise dos autos que o Auto de Infração, por meio de seu Relatório Fiscal e anexos, deixa clara a conduta infracional da Impugnante, o adequado embasamento legal da peça lavrada, bem como as penalidades aplicáveis à ocorrência. O Relatório Fiscal foi didaticamente detalhado, especialmente nos tópicos 7 (Relatório), 8 (Base Legal/Infringências), 9 (Penalidades) e 10 (Demonstrativo do Crédito Tributário Consolidado)”, além de afirmar que “a Impugnante encontra-se enganada quando argumenta que no Auto de Infração não foram indicadas as alíquotas e bases de cálculo. Ocorre que estas, foram indicadas na planilha apresentada no Anexo 3, embora as mesmas fossem desnecessárias simplesmente porque o valor do imposto calculado e devido corresponde ao valor do crédito indevidamente apropriado. Mas, frise-se, foram indicadas as alíquotas e as bases de cálculo no Anexo 3”.

ACÓRDÃO Nº 22.706/21/2ª

(DECISÃO RECORRIDA)

EMENTA:

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS IMPRÓPRIAS PARA CONSUMO, QUE NÃO FORAM OBJETO DE SAÍDA SUBSEQUENTE. INFRINGÊNCIA CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 71, INCISO V DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO XXVI DO ART. 55 DA MESMA LEI.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

RELATÓRIO

“A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2016, DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS IMPRÓPRIAS PARA CONSUMO (PRODUTOS ALIMENTÍCIOS COM O PRAZO DE VALIDADE VENCIDO), QUE NÃO FORAM OBJETO DE SAÍDA SUBSEQUENTE.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO XXVI DO ART. 55 DA MESMA LEI ...”

DECISÃO:

DA PRELIMINAR

“A IMPUGNANTE REQUER QUE SEJA DECLARADO NULO O AUTO DE INFRAÇÃO, EM RAZÃO DE VÍCIOS QUE ENTENDE EXISTIR NO LANÇAMENTO, ACARRETANDO O CERCEAMENTO DE SUA DEFESA.

ALEGA QUE “A AUTORIDADE FISCAL APONTA, COMO IRREGULARIDADE, TÃO SOMENTE A OCORRÊNCIA 01.004.019, CORRESPONDENTE AO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE

CRÉDITO, SEM QUALQUER INDICAÇÃO DE OCORRÊNCIAS RELATIVAS À FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL”.

AFIRMA QUE HÁ INCORRETA INDICAÇÃO DOS CRITÉRIOS ADOTADOS PARA O LANÇAMENTO DOS VALORES AUTUADOS, COM CONTRADIÇÃO E OBSCURIDADE NAS IRREGULARIDADES APONTADAS, POR MEIO DA QUAL A IMPUGNANTE NÃO FOI CAPAZ DE IDENTIFICAR INTEIRAMENTE QUAL A INFRAÇÃO COMETIDA, SE CRÉDITO INDEVIDO OU SE FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO.

ALEGA FALTA DE MOTIVAÇÃO PARA O LANÇAMENTO “A QUAL CONSISTE NA DESCRIÇÃO DOS MOTIVOS DE FATO ENSEJADORES DE SUA EXPEDIÇÃO, BEM COMO NA DECLARAÇÃO DE QUE ESTES PRESSUPOSTOS DE FATO SE ENQUADRAM NA DESCRIÇÃO DA NORMA TRIBUTÁRIA QUE ESTABELECE A COBRANÇA DO ESPECÍFICO TRIBUTO”.

AFIRMA QUE O AUTO DE INFRAÇÃO DEVERIA INFORMAR COM EXATIDÃO OS ELEMENTOS QUANTITATIVOS (BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA).

ENTRETANTO, RAZÃO NÃO LHE ASSISTE, POIS O **AUTO DE INFRAÇÃO CONTÉM OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS E SUFICIENTES PARA QUE SE DETERMINE, COM SEGURANÇA, A NATUREZA DAS INFRAÇÕES.**

CONSTA DO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO A MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO, AS INFRINGÊNCIAS COMETIDAS E AS PENALIDADES APLICADAS ENCONTRAM-SE LEGALMENTE EMBASADAS.

A METODOLOGIA UTILIZADA NO PRESENTE TRABALHO ESTÁ MINUCIOSAMENTE DESCRITA NO ITEM 7 DO RELATÓRIO FISCAL (FLS. 09/13).

RESSALTA-SE QUE, AO CONTRÁRIO DO ALEGADO PELA IMPUGNANTE, A FISCALIZAÇÃO ESCLARECE, NO CITADO ITEM DO RELATÓRIO FISCAL, QUE A AUTUADA “*DEIXOU DE RECOLHER O ICMS (...) DECORRENTE DO APROVEITAMENTO IRREGULAR DO CRÉDITO DESTACADO EM NOTAS FISCAIS DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS NÃO BENEFICIADAS E INSERVÍVEIS, QUE NÃO FORAM OBJETO DE SAÍDA SUBSEQUENTE, VIOLANDO A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA VIGENTE*”.

ORA, EM RAZÃO DA LEGISLAÇÃO DO ICMS, O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO ACARRETA, POR CONSEQUÊNCIA, O RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO.

SOBRE O ASSUNTO, ASSIM SE MANIFESTOU A FISCALIZAÇÃO:

Depreende-se da análise dos autos que o Auto de Infração, por meio de seu Relatório Fiscal e anexos, deixa clara a conduta infracional da Impugnante, o adequado embasamento legal da peça lavrada, bem como as penalidades aplicáveis à ocorrência. O Relatório Fiscal foi

didaticamente detalhado, especialmente nos tópicos 7 (Relatório), 8 (Base Legal/Infringências), 9 (Penalidades) e 10 (Demonstrativo do Crédito Tributário Consolidado).

A Impugnante encontra-se enganada quando argumenta que no Auto de Infração não foram indicadas as alíquotas e bases de cálculo. Ocorre que **estas, foram indicadas na planilha apresentada no Anexo 3, embora as mesmas fossem desnecessárias simplesmente porque o valor do imposto calculado e devido corresponde ao valor do crédito indevidamente apropriado.** Mas, frise-se, **foram indicadas** as alíquotas e as bases de cálculo no Anexo 3.

TODOS OS REQUISITOS FORAM OBSERVADOS, FORMAIS E MATERIAIS, IMPRESCINDÍVEIS PARA A ATIVIDADE DO LANÇAMENTO, PREVISTOS NOS ARTS. 85 A 94 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS (RPTA), ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08, NÃO SE VISLUMBRANDO, ASSIM, NENHUM PREJUÍZO AO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA.

NÃO É O FATO DE A IMPUGNANTE DISCORDAR DA INFRINGÊNCIA QUE LHE É IMPUTADA QUE ACARRETA A NULIDADE DO LANÇAMENTO. CABE A ELA COMPROVAR AS SUAS ALEGAÇÕES.

O AUTO DE INFRAÇÃO FOI LAVRADO CONFORME DISPOSIÇÕES REGULAMENTARES E FORAM CONCEDIDOS À AUTUADA TODOS OS PRAZOS LEGALMENTE PREVISTOS PARA APRESENTAR A SUA DEFESA, EM TOTAL OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO.

O PRESENTE LANÇAMENTO TRATA DE EXIGÊNCIA BASEADA EM PROVAS CONCRETAS DO ILÍCITO FISCAL PRATICADO, QUE SERÁ DEMONSTRADO NA ANÁLISE DE MÉRITO.

O PRESENTE LANÇAMENTO TRATA DE EXIGÊNCIA BASEADA EM PROVAS CONCRETAS DO ILÍCITO FISCAL PRATICADO, QUE SERÁ DEMONSTRADO NA ANÁLISE DE MÉRITO.

REJEITA-SE, POIS, A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO ...” (GRIFOU-SE)

Quanto ao valor do imposto exigido, a Câmara *a quo*, ao analisar o mérito do presente lançamento, reforçou que “*a legislação tributária dispensou a recomposição da conta gráfica, desde fevereiro de 2015, nos termos do disposto no art. 195 do RICMS/02, que regulamenta a matéria e prevê que, na hipótese de escrituração de créditos ilegítimos ou indevidos, eles deverão ser estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos de juros de mora e as penalidades cabíveis*”, concluindo, nessa linha, que “*no tocante à exigência do ICMS não recolhido, a Fiscalização procedeu em conformidade com o art. 195 supra*”.

Assim, como já afirmado, **inexiste a alegada divergência jurisprudencial**, pois as decisões confrontadas referem-se a casos totalmente distintos, que conduziram a decisões também distintas, em função das especificidades próprias de cada processo.

Quanto ao Acórdão nº 5.232/19/CE (Tema: “Multa Isolada”)

A Recorrente relata, inicialmente, que em função da infração que lhe foi imputada, foram exigidos, além do ICMS devido, as Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Salienta que *“o acórdão ora recorrido manteve a aplicação das referidas penalidades, e especificamente em relação à multa isolada, o Colegiado entendeu que ‘por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei’”*.

Sustenta que, *“ao assim decidir, porém, o acórdão nº. 22.449/20/2ª divergiu do entendimento outrora manifestado por esta própria C. Câmara Especial, quando do julgamento do Recurso de Revisão 40.060148053-88 (PTA/AI 01.001106786-46, acórdão 5.232/19/CE ...)”*.

Pondera que, *“diz-se isso, pois, assim como no caso concreto, o acórdão paradigma nº. 5.232/19/CE analisou discussão decorrente do suposto aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em relação às saídas para Manaus, de produtos cujo valor da matéria-prima de origem animal ou vegetal foi superior ao dispendido com a mão-de-obra empregada na sua industrialização, nos termos do disposto no inciso I do art. 269 do Anexo IX do RICMS/02 (item 01 do AI)”*.

Acrescenta que, *“dessa forma, em ambos os acórdãos há suposto recolhimento a menor de ICMS, o que ocasionou o lançamento da diferença em razão da glosa de créditos”*.

Porém, a seu ver, *“ao tempo em que no caso concreto o acórdão recorrido nº 22.706/21/2ª manteve a aplicação da multa isolada com fundamento no art. 55, XXVI da Lei nº. 6.763/75, o acórdão paradigma nº 5.232/19/CE afastou a referida penalidade, porquanto o fundamento legal da autuação (art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75) não seria aplicável às situações em análise”*.

Isso porque, nas suas palavras, *“segundo o entendimento paradigmático em questão, a penalidade prevista no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75 é subsidiária e somente poderia ser imposta caso as demais penalidades previstas anteriormente no mesmo dispositivo não encontrassem aplicação aos casos concretos”*.

Destaca que, *“no entanto, especificamente para a situação fática ali descrita – e a qual é idêntica ao do caso concreto – no acórdão paradigma nº 5.232/19/CE, esta C. Câmara Especial decidiu que a multa isolada a ser aplicada é aquela prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, da Lei nº 6.763/75, vez que mais específica”*.

Entende, dessa forma, que, “*tendo em vista que, no caso em tela, o acórdão recorrido manteve a aplicação da multa isolada com fundamento no art. 55, XXVI da Lei 6.763/75, ao passo em que o acórdão paradigma nº 5.232/19/CE a afastou, não obstante tratarem de discussões fáticas idênticas conforme visto acima, há que se dar provimento ao presente Recurso de Revisão a afim de se cancelar a aplicação da multa isolada, sob pena de violação ao princípio da estrita legalidade tributária e aos demais princípios regentes da Administração Pública ...*”.

Sustenta que, “*além disso, não se pode olvidar da norma expressa no art. 112 do CTN, segundo a qual a lei tributária deve ser interpretada da maneira mais favorável ao contribuinte, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato e quanto à natureza da penalidade aplicável*”, enfatizando que “*havendo divergência quanto à capitulação legal e a natureza da penalidade aplicável in casu, tal como evidenciado pela divergência de entendimentos deste C. Conselho de Contribuintes, à luz do art. 112 do CTN impõe-se o cancelamento de ofício da autuação em relação à multa isolada, a qualquer tempo, sob pena de se conferir à lei tributária interpretação mais gravosa à ora Recorrente*”.

Ressalta que “*esta C. Câmara Especial não pode se furtar em aplicar in casu o mesmo entendimento outrora manifestado quando do julgamento acórdão paradigma nº. 5.232/19/CE, seja em razão da inexistência de motivação a justificar a manutenção da multa isolada no caso concreto, seja em razão da legalidade e da impessoalidade às quais estão sujeitas a Administração Pública, seja em razão do poder de autotutela que compete a esta E. Colegiado*”.

Nessa linha, a Recorrente afirma que “*o E. Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, por diversas vezes, reafirmou a possibilidade de retificação da autuação, no curso do próprio PTA, como decorrência do exercício do poder de autotutela da Administração Pública. Confira abaixo o seguinte trecho do acórdão nº 23.512/20/1ª proferido no PTA/AI 01.001209271-34, disponibilizado em 07/05/2020*”.

Requer, dessa forma, sob a égide do princípio da estrita legalidade e em observância ao poder de autotutela que compete à Administração Pública, “*a retificação do Auto de Infração lavrado no caso em tela, para se afastar a multa isolada fundamentada sobre dispositivo legal inaplicável in casu*”.

No entanto, após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como divergente, constata-se **não** assistir razão à Recorrente, uma vez que **não** se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, em função da análise de casos concretos também distintos.

Como bem salienta a própria Recorrente, a matéria analisada no Acórdão nº 5.232/19/CE (Paradigma) referia-se à falta de recolhimento de ICMS, em razão de apropriação indevida de créditos do imposto, por falta de estorno correspondente às entradas de matéria-prima, material secundário e de embalagem empregados na fabricação de produtos, cujas **saídas subsequentes** encontravam-se **amparadas pela isenção** prevista no item 50 do Anexo I do RICMS/02.

As exigências referiam-se ao ICMS devido, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e **55, inciso XXVI** da Lei nº

6.763/75, respectivamente, as quais foram integralmente mantidas pela 3ª Câmara de julgamento (Acórdão nº 23.225/19/3ª).

Porém, a E. Câmara Especial de Julgamento, ao reanalisar o mérito do lançamento, em fase recursal, externou o seu entendimento de que a Multa Isolada aplicável em casos como tais seria aquela prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, por ser a mais específica, e não a estabelecida no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal, por se tratar de glosa dos créditos vinculada a operações subsequentes beneficiadas com a isenção do imposto, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 5.232/19/CE

(PARADIGMA)

EMENTA:

“CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A ENTRADAS DE MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO E DE EMBALAGEM EMPREGADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS OPERAÇÕES DE SAÍDA, AMPARADAS PELA ISENÇÃO PREVISTA NO ITEM 50 DO ANEXO I DO RICMS/02, SE DESTINAM AO MUNICÍPIO DE MANAUS, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO INCISO I DO ART. 269 DO ANEXO IX DO RICMS/02, BEM COMO SE DESTINAM AOS MUNICÍPIOS DE EPITACIOLÂNDIA, MACAPÁ E BOA VISTA, SEM RESPALDO EM REGIME ESPECIAL, CONFORME PREVISÃO EXPRESSA NO ART. 269-A DO ANEXO IX DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. REFORMA PARCIAL DA DECISÃO A QUO PARA QUE SEJA EXCLUÍDA A PENALIDADE ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, DA LEI Nº 6.763/75, POR INAPLICÁVEL AO CASO DOS AUTOS.

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO À UNANIMIDADE.”

“... RELATÓRIO

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2014 A DEZEMBRO DE 2017, EM RAZÃO DE APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DO IMPOSTO, POR FALTA DE ESTORNO CORRESPONDENTE ÀS ENTRADAS DE MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO E DE EMBALAGEM EMPREGADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS ENCONTRAM-SE AMPARADAS PELA ISENÇÃO PREVISTA NO ITEM 50 DO ANEXO I DO RICMS/02, NAS SEGUINTE SITUAÇÕES:

- SAÍDAS, PARA O MUNICÍPIO DE MANAUS, DE PRODUTOS CUJO VALOR DA MATÉRIA-PRIMA DE ORIGEM ANIMAL OU VEGETAL FOI SUPERIOR AO DISPENDIDO COM A MÃO-DE-OBRA EMPREGADA NA SUA INDUSTRIALIZAÇÃO, DEIXANDO DE ATENDER AO REQUISITO PREVISTO NO INCISO I DO ART. 269 DO ANEXO IX DO RICMS/02;

- SAÍDAS DE PRODUTOS PARA OS MUNICÍPIOS DE EPITACIOLÂNDIA, MACAPÁ E BOA VISTA, SEM A EXISTÊNCIA DE REGIME ESPECIAL CONCEDIDO PELO SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 269-A DO ANEXO IX DO RICMS/02.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA DE 50% (CINQUENTA POR CENTO SOBRE O VALOR DO CRÉDITO INDEVIDAMENTE APROPRIADO PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, DO CITADO DIPLOMA LEGAL.

A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 23.225/19/3ª, À UNANIMIDADE, JULGOU PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CC/MG.

[...]

DECISÃO

[...]

QUANTO À CARACTERIZAÇÃO DAS INFRAÇÕES E EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75, CORRETO O LANÇAMENTO CONFORME RATIFICADO PELA DECISÃO RECORRIDA.

JÁ COM RELAÇÃO À MULTA ISOLADA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, O LANÇAMENTO E A DECISÃO RECORRIDA MERECEM REPAROS, ACATANDO-SE, EM PARTE, AS RAZÕES DA DEFESA.

NA MESMA LINHA DA DECISÃO PARADIGMA CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 4.486/15/CE, VERIFICA-SE NOS ACÓRDÃOS NºS 4.289/14/CE, 4.286/14/CE, 4.436/15CE, 4.485/15/CE, 4.669/16/CE E 4.790/17/CE O ENTENDIMENTO DE QUE AO CASO DOS PRESENTES AUTOS CORRETA É A PENALIDADE ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA “B”, DA LEI Nº 6.763/75, VEZ QUE MAIS ESPECÍFICA.

EXAMINE-SE OS COMANDOS LEGAIS PERTINENTES ÀS REFERIDAS MULTAS ISOLADAS:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

"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).

POIS BEM, VERIFICA-SE QUE O INCISO XXVI RETRO CONTÉM RESSALVA EXPRESSA PARA APLICAÇÃO DA REFERIDA PENALIDADE EM RELAÇÃO ÀS "HIPÓTESES PREVISTAS NOS INCISOS ANTERIORES", DE MODO QUE, ANTES DE APLICAR TAL PENALIDADE, É MISTÉR SE CERTIFICAR DE QUE A CONDUTA PUNÍVEL NÃO SE ENQUADRA TAMBÉM NOS INCISOS ANTERIORES DO MESMO ARTIGO.

[..]

NO CASO DOS AUTOS, A CONDUTA PUNÍVEL É EXATAMENTE A FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITOS DE ICMS CORRESPONDENTE ÀS ENTRADAS DE MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO E DE EMBALAGEM EMPREGADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS ENCONTRAM-SE AMPARADAS PELA ISENÇÃO PREVISTA NO ITEM 50 DO ANEXO I DO RICMS/02.

ORA, SE HÁ PENALIDADE ESPECÍFICA PARA A FALTA DE ESTORNO DOS CRÉDITOS EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS ISENTAS (ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA "B", DA LEI Nº 6.763/75), EM RAZÃO DESTA PREVISÃO ESPECÍFICA, A MULTA APLICÁVEL É ESTA, E NÃO AQUELA DO INCISO XXVI.

LOGO, MESMO ESTANDO DIANTE DE HIPÓTESE DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO, A MULTA APLICÁVEL *IN CASU* É A PREVISTA NO INCISO XIII, ALÍNEA "B" DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, AFASTANDO-SE A DO INCISO XXVI, EM FACE DA MENCIONADA RESSALVA.

POR FIM, EXCETUANDO-SE A MULTA ISOLADA, QUANTO AOS DEMAIS ITENS E EXIGÊNCIAS, CONSIDERANDO-SE QUE OS FUNDAMENTOS UTILIZADOS PELA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FORAM TAMBÉM ADOTADOS NA PRESENTE DECISÃO, FICAM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RATIFICADOS OS TERMOS CONSTANTES DO ACÓRDÃO Nº 23.225/19/3ª, CONFORME AUTORIZA O ART. 58 DO REGIMENTO INTERNO, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.906 DE 26/09/08, C/C DELIBERAÇÃO Nº 01/2017.” (GRIFOU-SE)

Diferentemente, **no caso do presente processo**, a infração imputada à Recorrente refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de devolução de mercadorias impróprias para consumo (produtos alimentícios com o prazo de validade vencido), que não foram objeto de saída subsequente, isto é, **a glosa dos créditos promovida pelo Fisco não tem qualquer relação com operações subsequentes beneficiadas com isenção** do ICMS.

Confira-se a ementa da decisão proferida pela Câmara *a quo*:

ACÓRDÃO Nº 22.706/21/2ª

(DECISÃO RECORRIDA)

EMENTA:

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS DE DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS IMPRÓPRIAS PARA CONSUMO, QUE NÃO FORAM OBJETO DE SAÍDA SUBSEQUENTE. INFRINGÊNCIA CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 71, INCISO V DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO XXVI DO ART. 55 DA MESMA LEI.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

Como o caso presente **não** tem qualquer relação com operações subsequentes isentas ou com não incidência do ICMS, o entendimento exposto na decisão indicada como paradigma **não** se aplica aos presentes autos.

Assim, como já firmado, **não** se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, em função da análise de casos concretos também distintos.

Ressalte-se, por fim, que o **Acórdão nº 23.512/20/1ª não foi indicado como paradigma (e não se caracterizaria como tal**, diga-se de passagem), tendo sido citado pela Recorrente apenas para destacar que este E. Conselho, “*por diversas vezes, reafirmou a possibilidade de retificação da autuação, no curso do próprio PTA, como decorrência do exercício do poder de autotutela da Administração Pública*”.

De toda forma, para que não paire qualquer dúvida sobre essa questão, basta uma simples leitura da ementa do mencionado acórdão (23.512/20/1ª), abaixo reproduzida, para se concluir que, além da completa **ausência de similaridade com a decisão recorrida**, o acórdão em questão também aprovou o lançamento por ele analisado, isto é, ainda que fosse indicado como paradigma, **não** seria caracterizado como tal.

ACÓRDÃO Nº 23.512/20/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(APENAS CITADO PELA RECORRENTE)

EMENTA (PARCIAL):

“... MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE CONFRONTO ENTRE O VALOR DO FATURAMENTO DECLARADO PELA AUTUADA AO FISCO (DAPI) E OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII, DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, C/C O § 2º, INCISO I, DO REFERIDO ARTIGO, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

PARCIALMENTE PROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.”

Reafirma-se, dessa forma, que inexistiu a divergência jurisprudencial suscitada pela Recorrente.

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 Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), Cindy Andrade Moraes, Ivana Maria de Almeida, Carlos Alberto Moreira Alves e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 17 de setembro de 2021.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator