

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	5.993/25/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003408105-89	
Recurso de Revisão:	40.060159619-28	
Recorrente:	Grupo Casas Bahia S.A.	
	IE: 002050270.00-68	
Recorrido:	Fazenda Pública Estadual	
Coobrigado:	Grupo Casas Bahia S.A.	
	IE: 002050348.82-83	
Proc. S. Passivo:	GUILHERME PEREIRA DAS NEVES/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 1	

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 falta de recolhimento do ICMS relativo à operação própria (ICMS/OP), ao final do exercício de 2022, em razão do descumprimento de compromisso financeiro de acréscimo real no valor do imposto recolhido nas saídas interestaduais relativas a *e-commerce* (vendas online e por telemarketing para consumidores finais) do “Grupo Casas Bahia S.A.” (antiga “Via. S.A.”).

Tal compromisso foi assumido no âmbito do Protocolo de Intenções nº 002/22 e do Regime Especial de Tributação (RET) nº 45.000014703-02, como contrapartida à concessão de um crédito presumido que resultasse numa carga tributária efetiva de 1% (um por cento) em tais saídas interestaduais.

As operações objeto da autuação ocorreram entre novembro de 2021 e novembro de 2022 (recolhimentos do ICMS/OP entre janeiro e dezembro de 2022) e foram realizadas por dois estabelecimentos da pessoa jurídica “Grupo Casas Bahia S.A.” (antiga “VIA S/A”), a quem foi concedido o benefício fiscal, denominados no RET como “*CDs e-Commerce Vinculados*”, situados em Contagem/MG (I.E.: 002.050270.00-68) e Extrema/MG (I.E.: 002.050348.82-83).

A versão do RET vigente a partir de novembro de 2020 (Anexo 6 – págs. 59/71) previa, em seu art. 30, inciso III, a concessão de um crédito presumido que

resultasse em uma carga tributária efetiva de 1,3% (um inteiro e três décimos por cento) em tais operações de *e-commerce* interestadual (págs. 68).

Contudo, após solicitação do “Grupo Casas Bahia S.A.”, o art. 30, inciso III, do RET foi alterado, com vigência a partir de novembro de 2021 (Anexo 5 – págs. 43/58), ampliando esse crédito presumido de forma a resultar em uma carga tributária efetiva de 1,0% (um por cento), em contrapartida à assunção pelo Contribuinte signatário de um compromisso de incremento real mínimo da arrecadação de 15% (quinze por cento) a partir do exercício de 2021 (art. 30, § 1º, inciso I – págs. 53).

Além disso, o § 3º desse art. 30 também estabeleceu que, caso esse incremento de arrecadação não fosse atingido em algum dos exercícios, o Contribuinte deveria recolher a diferença de imposto em Documento de Arrecadação Estadual (DAE) distinto, até o último dia útil de fevereiro do exercício subsequente.

Diante do não atingimento do compromisso de incremento de arrecadação do exercício de 2022, o “Grupo Casas Bahia S.A.” apresentou 2 (dois) Termos de Autodenúncia – TAs (Anexos 1 e 2 – págs. 11/14) – e recolheu cerca de R\$ 1,14 Milhão a título de ICMS/OP, que foram descritos como um pagamento adicional de 0,3% (três décimos por cento) sobre as operações dos dois estabelecimentos em comento, para reestabelecer a carga tributária efetiva de 1,3% (um inteiro e três décimos por cento) que era aplicada na versão anterior do RET, antes da redução a 1,0% (um por cento) em novembro de 2020.

Em novembro de 2023, o RET nº 45.000014703-02 (Anexo 4 – págs. 27/42) foi alterado novamente e passou a prever, em seu art. 26, § 4º (com efeitos retroativos a 09/11/21 – art. 49, § 1º), que o valor total recolhido a título do ICMS/OP no período, acrescido da diferença em relação ao compromisso mínimo de arrecadação do mesmo período, não poderia ultrapassar o valor que seria devido sem aplicação do crédito presumido (apuração por débito e crédito).

Entretanto, mesmo com tal alteração do RET, que reduziu substancialmente o valor a ser recolhido em decorrência do descumprimento do compromisso de incremento de arrecadação, o Contribuinte não regularizou a situação, razão pela qual o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para exigir a diferença de ICMS/OP não recolhido em relação ao exercício de 2022 (operações realizadas entre 12/21 e 11/22) e a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Registre-se que ao apurar o crédito tributário, o Fisco abateu da diferença de imposto a recolher a título de ICMS/OP, o valor já recolhido nos citados TAs em relação ao período autuado (como se vê na linha “8” da aba “DCT” da planilha de cálculo do Auto de Infração (AI), incluída no Anexo 9 dos autos (págs. 75).

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 25.299/25/3ª, julgou, em preliminar, à unanimidade, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 299/300, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

A Autuada apresentou, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Pedido de Retificação anexo aos autos, o qual teve o seguimento negado conforme Despacho também anexado aos autos.

A Autuada também interpôs, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão, entendendo que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão indicado como paradigma de nº 23.613/23/2ª.

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer apenso aos autos (págs. 447/459), opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu 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.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

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 normativo, 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.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão indicado como paradigma de nº 23.613/23/2ª.

Verifica-se que referida decisão indicada como paradigma encontra-se apta para ser analisada quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que publicada há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida, considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Registra-se ainda que a decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.613/23/2ª, foi submetida a reexame necessário, por intermédio de Recurso de Revisão interposto de ofício pela 2ª Câmara de Julgamento, nos termos do § 2º do art. 163 do RPTA, sendo mantida a decisão recorrida conforme Acórdão nº 5.849/24/CE, estando apta, pois, a ser analisada para fins de cabimento do presente recurso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega a Recorrente que no caso ora debatido, a autuação originalmente foi lavrada em face de um dos estabelecimentos filiais da Recorrente (CNPJ nº 33.041.260/1463-71, inscrição estadual nº 002050348.41-48), enquanto a acusação fiscal originalmente formulada se reportava à cobrança de tributos supostamente devidos, ao longo do exercício de 2022, por outros dois estabelecimentos da Recorrente, quais sejam, o portador da I.E. nº 002.050270-0068 e o estabelecimento portador da I.E. nº 002.050348.82-83, que se localizam nos Municípios de Contagem/MG e de Extrema/MG, respectivamente, conforme é possível constatar do Auto de Infração e de seu Relatório.

Diz que se a autuação busca a cobrança de débitos de ICMS vinculados a estabelecimentos específicos da Recorrente, não poderia o Autuante eleger de forma arbitrária outro estabelecimento como sujeito passivo do lançamento tributário, sob pena de o eivar de vício de nulidade, por violação ao art. 142 do CTN.

Assevera que, em uma tentativa de “ajustar” e “emendar” por duas vezes a acusação que era nitidamente nula por erro na eleição do sujeito passivo, o Autuante alegou que os sujeitos passivos são o mesmo contribuinte.

Apregoa que o Código Tributário Nacional dispõe sobre os requisitos para que se proceda à revisão do lançamento, bem como restringe a competência da Autoridade Administrativa para tanto, conforme arts. 145, 146 e 149 do CTN, os quais transcreve.

Sustenta que jamais poderia a Fiscalização manter a autuação em face de outros dois estabelecimentos da Impugnante do que aqueles considerados pela Autoridade Fiscal no momento da autuação.

No seu entender, após o aditamento da defesa administrativa, houve a alteração do critério jurídico utilizado no momento da autuação, uma vez que se caracteriza como erro de direito, conforme legislação vigente.

Alega ainda que nem poderia se cogitar afastar a nulidade em questão, sob o pretexto de ausência de prejuízo ao contribuinte, uma vez que o equívoco se caracteriza como um erro material (e não formal), inclusive com implicações nas próprias acusações fiscais formuladas, uma vez que, ao eleger originariamente o estabelecimento de I.E nº 002050348.41-48, acabou por eleger como sujeito passivo estabelecimento diverso daqueles em que se apurou o débito/crédito do imposto, sem que tenha indicado fundamento legal a amparar tal postura.

Argui que o acórdão recorrido não considera que o próprio RPTA, ao tratar dos requisitos do Auto de Infração, é claro ao apontar em seu art. 89, inciso III, para a necessidade de indicação de endereço do sujeito passivo, e os números de sua inscrição estadual e inscrição no CNPJ, elementos essenciais para a correta identificação do sujeito passivo.

Assevera que o Conselho de Contribuintes já decidiu em outras oportunidades pela nulidade do lançamento tributário em razão de impossibilidade de alteração do critério jurídico do lançamento quando há erro de direito (material), tudo a evidenciar a divergência entre os entendimentos adotados. Transcreve trechos da decisão paradigma:

ACÓRDÃO Nº 23.613/23/2ª, RITO SUMÁRIO, PTA/AI Nº 01.002917325-83, JULGADO EM 13/12/23

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIGÊNCIA DA PENALIDADE ISOLADA DO ART. 55, INCISO XXV DA LEI Nº 6.763/75, POR TER A AUTUADA UTILIZADO DE CRÉDITO DE ICMS ORIUNDO DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO § 17, INCISO I, ALÍNEA “A” DO ART. 75, DO RICMS/02. ENTRETANTO, O PROCEDIMENTO DO FISCO DE LANÇAR MULTA ISOLADA SOB O MESMO FATO JURÍDICO JÁ SOLUCIONADO EM DECISÃO ADMINISTRATIVA IRRECORRÍVEL NÃO ENCONTRA AMPARO NA LEGISLAÇÃO, ESPECIALMENTE SOB PRISMA DA “COISA JULGADA ADMINISTRATIVA” E “SEGURANÇA JURÍDICA”.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

(...)

PRIMEIRO, PODE-SE DIZER DE MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO QUE FOI INICIALMENTE ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO, AO IMPUTAR À CONTRIBUINTE DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO, NO PRIMEIRO LANÇAMENTO E, NESTE APONTAR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO DE ICMS ORIUNDO DE TRANSFERÊNCIA EM DESACORDO COM O PREVISTO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

DESTACA-SE QUE SE PROCEDEU AO PRESENTE LANÇAMENTO APENAS PARA ALTERAR A CAPITULAÇÃO DA MULTA ISOLADA.

NESSE SENTIDO, HÁ UMA CLARA VIOLAÇÃO AO ART. 146 DO CTN, QUE DISPÕE:

ART. 146. A MODIFICAÇÃO INTRODUZIDA, DE OFÍCIO OU EM CONSEQUÊNCIA DE DECISÃO ADMINISTRATIVO OU JUDICIAL, NOS CRITÉRIOS JURÍDICOS ADOTADOS PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA NO EXERCÍCIO DO LANÇAMENTO SOMENTE PODE SER EFETIVADA, EM RELAÇÃO A UM MESMO SUJEITO PASSIVO, QUANTO A FATO GERADOR OCORRIDO POSTERIORMENTE À SUA INTRODUÇÃO.

ASSIM, EM CONSEQUÊNCIA DA DECISÃO DESTES CCMG, QUE ENTENDEU INAPLICÁVEL O ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, O FISCO NÃO PODERIA EFETUAR O LANÇAMENTO COM BASE EM OUTRO CRITÉRIO (UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO DE ICMS ORIUNDO DE TRANSFERÊNCIA) PARA O MESMO PERÍODO AUTUADO.

(...)

NÃO OBSTANTE, CONSIDERANDO OS DIVERSOS CONCEITOS ENVOLVIDOS, É FÁCIL ENTENDER-SE NÃO TER HAVIDO IN CASU, UMA “ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO”, TECNICAMENTE FALANDO.

MAS, MESMO SOB O ENFOQUE DE “ERRO DE DIREITO”, PARA OS QUE VISLUMBRAM DIFERENÇA SUBSTANCIAL, MELHOR SORTE NÃO ASSISTE AO FISCO.

MENCIONE-SE QUE HÁ ENTENDIMENTO DOUTRINÁRIO DE QUE A MODIFICAÇÃO NOS CRITÉRIOS JURÍDICOS EQUIVALE AO RECONHECIMENTO DA EXISTÊNCIA DE “ERRO DE DIREITO” NO LANÇAMENTO ANTERIOR, ASSERTIVA ESSA QUE PRODUZ O CONVENCIMENTO DE QUE, PARA MUITOS, OS CONCEITOS SE MISTURAM.

CERTO É QUE A CORRENTE DOMINANTE CONSTITUI QUE O ERRO DE FATO PERMITE MODIFICAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO, DIVERSAMENTE DO ERRO DE DIREITO.

A RESPEITO DO TEMA E DO ART. 149 DO CTN, TRANSCREVE-SE AS LIÇÕES DO MESTRE ALIOMAR BALEEIRO:

(...)

Entende a Recorrente que “seja sob o enfoque do art. 146 do CTN, seja sob o comando normativo do art. 149 do CTN, a revisão efetuada neste lançamento não encontra respaldo, principalmente pelo fato de que a infração apurada não advém de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo. Pelo contrário, este lançamento tem por origem decisão irrecorrível da Administração Pública”.

Argui que, dos trechos da decisão paradigma transcritos, é possível verificar que para situação semelhante ao da presente discussão (alteração do critério jurídico do lançamento tributário após a constatação de um erro de direito), reconheceu-se a nulidade do lançamento tributário impugnado.

Conclui que assim como no caso aqui tratado, não há dúvidas de que não estão presentes elementos essenciais do AI para conferir a robustez necessária à sua validade.

No entanto, após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma, verifica-se não assistir razão à Recorrente, uma vez que não se trata de divergência jurisprudencial e sim de decisões distintas, decorrentes de análises de casos concretos envolvendo circunstância fáticas e formais também distintas.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que o acórdão paradigma (23.613/23/2ª) é uma “mera consequência” da decisão relativa ao Acórdão nº 23.352/23/2ª.

Com efeito, no caso do Acórdão nº 23.352/23/2ª (vinculado ao paradigma), a autuação versava sobre apropriação indevida de crédito de ICMS, proveniente de transferência de produtor rural pessoa física, em desacordo com o disposto no § 17, inciso I, alínea “a” do art. 75 do RICMS/02.

As exigências fiscais referiam-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao analisar o lançamento, a 2ª Câmara entendeu que a infração estava devidamente caracterizada nos autos, motivo pelo qual aprovou as exigências do ICMS e da respectiva multa de revalidação.

Contudo, a 2ª Câmara decidiu pelo cancelamento da Multa Isolada exigida (art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75), em face da sua errônea capitulação, em função da existência de penalidade mais específica à hipótese dos autos (art. 55, inciso XXV da mesma lei), confira-se:

ACÓRDÃO Nº 23.352/23/2ª

(VINCULADO AO PARADIGMA)

PTA/AI: 01.002177730-42

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO FISCAL, (...), DE APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO DE ICMS, PELA AUTUADA NO PERÍODO DE MARÇO DE 2019 A JANEIRO DE 2021, PROVENIENTE DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA, EM DESACORDO COM O DISPOSTO NO § 17, INCISO I, ALÍNEA “A”, DO ART. 75 DO RICMS/02.

(...)

ASSIM, CONSIDERANDO QUE A SITUAÇÃO EM ANÁLISE SE REFERE A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DE ICMS QUE FOI RECEBIDO PELA AUTUADA EM TRANSFERÊNCIA, DE MANEIRA IRREGULAR, OU SEJA, EM DESACORDO COM O ESTABELECIDO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, **VERIFICA-SE A EXISTÊNCIA DE UMA PENALIDADE ISOLADA MAIS ESPECÍFICA AO CASO DOS AUTOS, PREVISTA NO INCISO XXV DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75.** VEJA-SE:

(...)

PORTANTO, A MULTA ISOLADA EXIGIDA PELA FISCALIZAÇÃO, CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, DA LEI Nº 6.763/75, DEVE SER EXCLUÍDA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM ANÁLISE, TENDO EM VISTA QUE EXISTE, NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA, PENALIDADE ESPECÍFICA À HIPÓTESE DOS AUTOS ...”

(GRIFOU-SE)

Em momento posterior à publicação da decisão acima, que se tornou definitiva no âmbito administrativo, o Fisco formalizou o Auto de Infração nº 01.002917325-83, exigindo, exclusivamente, do mesmo Sujeito Passivo acima, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXV da Lei nº 6.763/75, considerada pela 2ª Câmara (Acórdão nº 23.352/23/2ª) como sendo aquela que deveria ter sido aplicada no PTA anterior (01.002177730-42).

Porém, a mesma 2ª Câmara de Julgamento julgou improcedente o “novo lançamento”, baseando-se nos arts. 146 e 149 do CTN, bem como nos conceitos de “alteração de critério jurídico”, “erro de direito”, “coisa julgada administrativa”, “segurança jurídica”, dentre outros, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.613/23/2ª

(**PARADIGMA**)

PTA/AI: 01.002917325-83

IMPUGNANTE: ARMAZÉNS GERAIS CAFÉ DA CANASTRA COM. E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ

IE: 002539935.00-50

“... A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A EXIGÊNCIA DA PENALIDADE ISOLADA DO ART. 55, INCISO XXV DA LEI Nº 6.763/75, POR TER A AUTUADA UTILIZADO DE CRÉDITO DE ICMS ORIUNDO DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO § 17, INCISO I, ALÍNEA “A” DO ART. 75, DO RICMS/02.

CONSTA DO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO (AI) QUE **HOUVE ANTERIORMENTE A LAVRATURA DO PTA Nº 01.002177730-42** PARA EXIGIR O ICMS, A MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II E A MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, EM VIRTUDE DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS ORIUNDO DESSA TRANSFERÊNCIA.

ENTRETANTO, A MULTA ISOLADA FOI EXCLUÍDA PELO CCMG, CONFORME **ACÓRDÃO Nº 23.352/23/2ª**, TENDO EM VISTA A EXISTÊNCIA DE OUTRA PENALIDADE ESPECÍFICA À HIPÓTESE DOS AUTOS, RESULTANDO O ENTENDIMENTO FISCAL DE LAVRATURA DESTE PTA PARA EXIGÊNCIA DA PENALIDADE CONSIDERADA APLICÁVEL.

OCORRE QUE **O PROCEDIMENTO DO FISCO DE ALCANÇAR O MESMO FATO JURÍDICO**, MAS COM UM NOVO FUNDAMENTO, NÃO ENCONTRA AMPARO NA LEGISLAÇÃO, PELAS RAZÕES SEGUINTE, GRANDE PARTE ADOTADAS DA PEÇA DE DEFESA.

PRIMEIRO, **PODE-SE DIZER DE MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO** QUE FOI INICIALMENTE ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO, AO IMPUTAR À CONTRIBUINTE DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO, NO PRIMEIRO LANÇAMENTO E, NESTE APONTAR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO DE ICMS ORIUNDO DE TRANSFERÊNCIA EM DESACORDO COM O PREVISTO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

DESTACA-SE QUE SE **PROCEDEU AO PRESENTE LANÇAMENTO APENAS PARA ALTERAR A CAPITULAÇÃO DA MULTA ISOLADA**.

NESSE SENTIDO, **HÁ UMA CLARA VIOLAÇÃO AO ART. 146 DO CTN**, QUE DISPÕE:

(...)

ASSIM, EM CONSEQUÊNCIA DA DECISÃO DESTE CCMG, QUE ENTENDEU INAPLICÁVEL O ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, **O FISCO NÃO PODERIA EFETUAR O LANÇAMENTO COM BASE EM OUTRO CRITÉRIO** (UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO DE ICMS ORIUNDO DE TRANSFERÊNCIA) PARA O MESMO PERÍODO AUTUADO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INSTA TRANSCREVER EXPOSIÇÃO DA IMPUGNANTE (PÁGS. 220/221 DO E-PTA), POR PERTINENTE:

(...)

NÃO OBSTANTE, CONSIDERANDO OS DIVERSOS CONCEITOS ENVOLVIDOS, É FÁCIL ENTENDER-SE NÃO TER HAVIDO *IN CASU*, UMA 'ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO', TECNICAMENTE FALANDO. MAS, **MESMO SOB O ENFOQUE DE 'ERRO DE DIREITO'**, PARA OS QUE VISLUMBRAM DIFERENÇA SUBSTANCIAL, MELHOR SORTE NÃO ASSISTE AO FISCO.

(...)

A RESPEITO DO TEMA E DO **ART. 149 DO CTN**, TRANSCREVE-SE AS LIÇÕES DO MESTRE ALIOMAR BALEEIRO:

(...)

E, EM ASSIM SENDO, **SEJA SOB O ENFOQUE DO ART. 146 DO CTN, SEJA SOB O COMANDO NORMATIVO DO ART. 149 DO CTN**, A REVISÃO EFETUADA NESTE LANÇAMENTO NÃO ENCONTRA RESPALDO, PRINCIPALMENTE PELO FATO DE QUE A INFRAÇÃO APURADA NÃO ADVÉM DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO POR PARTE DO SUJEITO PASSIVO. PELO CONTRÁRIO, ESTE LANÇAMENTO TEM POR ORIGEM DECISÃO IRRECORRÍVEL DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

POR FIM, E DE SUMA IMPORTÂNCIA, É ESSA DECISÃO ADMINISTRATIVA QUE NOS LEVA A UM OUTRO MOTIVO SUSTENTANTE DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO, SOB OS ASPECTOS DA **COISA JULGADA ADMINISTRATIVA E SEGURANÇA JURÍDICA**.

CONSOANTE ART. 156 DO CTN:

(...)

ORA, SE A DECISÃO ADMINISTRATIVA IRRECORRÍVEL IMPOSSIBILITA A APRESENTAÇÃO DE RECURSO, MUITO MAIS IMPOSSIBILITA A COBRANÇA DE PENALIDADE ACESSÓRIA SOBRE O MESMO FATO GERADOR.

(...)

CONCLUI-SE, ASSIM, QUE **TODOS OS ASPECTOS LEGAIS ABORDADOS E PERTINENTES AO CASO CONCRETO: 'MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO', 'ERRO DE DIREITO', 'COISA JULGADA ADMINISTRATIVA' E 'SEGURANÇA JURÍDICA', ENDOSSAM A CONCLUSÃO DE IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO ...**

(...)

(GRIFOU-SE)

No caso do presente processo, conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS relativo à operação própria (ICMS/OP), ao final do exercício de 2022, em razão do descumprimento de compromisso financeiro de acréscimo real no valor do imposto recolhido nas saídas interestaduais relativas à e-

commerce (vendas online e por telemarketing para consumidores finais) do “Grupo Casas Bahia S.A.” (antiga “Via. S.A.”).

Tal compromisso foi assumido no âmbito do Protocolo de Intenções nº 002/22 e do Regime Especial de Tributação (RET) nº 45.000014703-02, como contrapartida à concessão de um crédito presumido que resultasse numa carga tributária efetiva de 1% (um por cento) em tais saídas interestaduais.

As exigências são de ICMS/OP e da respectiva Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O lançamento foi integralmente aprovado pela Câmara *a quo*, nos exatos termos em que foi formalizado, e, como relatado, não há exigência de Multa Isolada.

No tópico preliminar de sua decisão, a Câmara *a quo* rechaçou os argumentos da Recorrente quanto à hipotética alteração de critério jurídico, esclarecendo, de início, que o benefício fiscal de crédito presumido que levou à presente autuação não foi concedido ao estabelecimento A ou ao estabelecimento B, mas sim à PESSOA JURÍDICA “Grupo Casas Bahia” (antiga “VIA S.A.”), como se pode ver no cabeçalho do Protocolo de Intenções que deu origem ao RET nº 45.000014703-02 (pág. 17), ainda que as operações viessem a ser realizadas pelos estabelecimentos de I.E. 002.050270.00-68 e 002.050348.82-83.

Acrescentou que, não obstante, fato é que o procedimento de alteração da sujeição passiva de um lançamento em sede de impugnação está expressamente previsto no art. 120, inciso II e § 1º, do RPTA.

Destacou que tal procedimento prevê a reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para “impugnação, aditamento ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração”, justamente para que sejam assegurados ao(s) novo(s) sujeito(s) passivo(s) a plena garantia de ampla defesa e o devido contraditório, o que foi devidamente observado pelo Fisco.

Restou ainda consignado na decisão recorrida que, ao contrário do que alega a Defesa, a alteração do polo passivo da autuação efetuada pelo Fisco não representa qualquer ilegalidade e nem configura mudança do critério interpretativo da legislação tributária, que represente inovação nos motivos originalmente elencados pela autoridade lançadora para fundamentar o Auto de Infração. Ela decorre do próprio questionamento da Defesa. Ou seja, não há que se falar em mudança do critério jurídico adotado pelo Fisco no lançamento.

Destacou ainda que, sob a ótica do pressuposto que sustenta o próprio argumento da Defesa pela nulidade (autonomia dos estabelecimentos), é forçoso concluir que nem mesmo seria possível a ocorrência em tese de “mudança de critério jurídico”, dada a premissa normativa de que ela ocorre em relação ao “mesmo sujeito passivo”, nos termos do art. 146 do CTN.

Mencionou assim a decisão *a quo* que, para o Sujeito Passivo original, que apresentou a Impugnação ao lançamento (IE nº 002. 002.050348.41-48), não há como se falar em inovação nos motivos e fundamentos do Auto de Infração, na medida em

que ele foi excluído do seu polo passivo. Para ele, o Auto de Infração simplesmente deixou de existir, com encerramento da relação jurídica entre as partes (estado-contribuinte).

E, lado outro, para os outros dois estabelecimentos incluídos no polo passivo após o questionamento da Defesa, o lançamento não existia anteriormente. Para eles, o marco inicial da relação jurídica é o momento da notificação relativa à sua inclusão no polo passivo ao AI. Portanto, em relação aos dois é logicamente impossível que tenha havido qualquer inovação interpretativa em um lançamento do qual não faziam parte até aquele momento.

Concluiu que, por uma questão estritamente lógica, quando há a alteração completa do polo passivo da autuação original, como no presente caso (mormente, em razão de impugnação), não há como se falar em ocorrência da “mudança de critério de jurídico”, visto que inexistirá a figura do “mesmo sujeito passivo” que é elemento central do conceito trazido pelo art. 146 do CTN.

Finalizou a decisão *a quo* consignando que “não se vislumbra qualquer irregularidade formal no lançamento, capaz de infirmar sua validade jurídica e provocar uma declaração de nulidade, razão pela qual o argumento deve ser afastado.

Por fim, quanto à alegação de que houve ofensa ao art. 89, inciso III, do RPTA, rechaçou a Câmara *a quo* nos seguintes termos:

(...)

EM TODOS OS MOMENTOS AO LONGO DO PROCESSO DE FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, OS SUJEITOS PASSIVOS FORAM DEVIDAMENTE IDENTIFICADOS E QUALIFICADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO, SEJA O SUJEITO PASSIVO ORIGINAL QUE ACABOU SENDO EXCLUÍDO DO LANÇAMENTO (PÁG. 01 DOS AUTOS), SEJA OS NOVOS SUJEITOS PASSIVOS, POSTERIORMENTE INCLUÍDOS (PÁGS. 299/300) EM SEDE DE REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO. OBSERVE-SE O TEXTO DO CITADO DISPOSITIVO:

(...)

REGISTRE-SE QUE OS DOIS ESTABELECIMENTOS FORAM SIDO INCLUÍDOS NO POLO PASSIVO COMO “SUJEITO PASSIVO PRINCIPAL” E “COOBRIGADO”, EM RAZÃO DE UMA LIMITAÇÃO DO SISTEMA INTEGRADO DE ADMINISTRAÇÃO DA RECEITA ESTADUAL - SIARE, QUE NÃO PERMITE A INCLUSÃO DE DOIS SUJEITOS PASSIVOS PRINCIPAIS EM UM MESMO LANÇAMENTO.

NO ENTANTO, O COMPROMISSO DE INCREMENTO DA ARRECADAÇÃO ASSUMIDO (E DESCUMPRIDO) TEM COMO PARÂMETRO DE APURAÇÃO O TOTAL DE ICMS/OP RECOLHIDO EM RELAÇÃO A TODAS AS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE E-COMMERCE PRATICADAS PELO “GRUPO CASAS BAHIA S.A.”, COM ORIGEM A PARTIR DE QUALQUER DOS “CDs E-COMMERCE VINCULADOS”, RAZÃO PELA QUAL OS DOIS ESTABELECIMENTOS (E O PRÓPRIO “GRUPO CASAS BAHIA S.A.”) RESPONDEM INDISTINTAMENTE PELA INFRAÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

POR TODO O EXPOSTO, DEVEM SER AFASTADOS TODAS AS ALEGAÇÕES DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

(...)

Como se vê, concluíram os Julgadores que eram improcedentes os argumentos da Impugnante/Recorrente quanto à alegada ofensa aos arts. 145 e 146 do CTN, pois não houve no presente caso qualquer espécie de alteração de critério jurídico.

Ademais, restou consignado que o procedimento de alteração da sujeição passiva de um lançamento, como ocorreu no presente caso, em sede de impugnação está expressamente previsto no art. 120, inciso II e § 1º, do RPTA.

Tal conclusão foi reforçada no mérito da decisão recorrida, sendo mantida integralmente a autuação.

Na decisão paradigma observa-se que, em momento posterior à publicação de decisão definitiva deste Conselho de Contribuintes, o Fisco formalizou outro Auto de Infração exigindo, exclusivamente, do mesmo Sujeito Passivo do PTA da decisão anterior, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXV da Lei nº 6.763/75, considerada pela 2ª Câmara (Acórdão nº 23.352/23/2ª) como sendo aquela que deveria ter sido aplicada no PTA anterior (01.002177730-42).

Porém, a mesma 2ª Câmara de Julgamento julgou improcedente o “novo lançamento”, baseando-se nos arts. 146 e 149 do CTN, bem como nos conceitos de “alteração de critério jurídico”, “erro de direito”, “coisa julgada administrativa”, “segurança jurídica”, dentre outros.

Já no caso da decisão recorrida, como destacado, restou rechaçada a alegação de mudança de critério jurídico, destacando-se que o procedimento de alteração da sujeição passiva de um lançamento, em acatamento a alegação em sede de impugnação, encontra-se expressamente previsto no art. 120, inciso II e § 1º, do RPTA.

No presente caso, diferente da decisão paradigma, não se verifica a situação fática presente no caso paradigma (lançamento anterior julgado por este Conselho de Contribuintes em que houve exclusão de penalidade exigida incorretamente e posterior emissão de novo Auto de Infração para a exigência da correta penalidade isolada).

Conclui-se, dessa forma, que inexistente a alegada divergência jurisprudencial, tratando-se, na verdade, de casos concretos distintos, com decisões também distintas, em função das especificidades de cada processo, fáticas e/ou formais.

No caso em tela, o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre a decisão recorrida e a paradigma quanto à aplicação da legislação tributária, o que a Recorrente não logrou êxito em comprovar.

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 regulamento.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Gabriela Pellicciotti Lins e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Thiago Elias Mauad Abreu. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Revisora), Antônio César Ribeiro, Cindy Andrade Moraes e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 31 de outubro de 2025.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente