

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

Acórdão: 5.451/21/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001669534-72  
Recurso de Revisão: 40.060151817-01  
Recorrente: Apsen Farmacêutica S/A  
IE: 503773735.00-86  
Recorrido: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Lúcia Paoliello Guimarães/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - 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 retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, devido pela Autuada, substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 37/09, nas operações destinadas a contribuintes mineiros, de medicamentos de origem importada, em razão de dedução de valor superior ao permitido a título de imposto relativo à operação própria, no período de setembro de 2015 a março de 2020.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso XLVI e art. 54, inciso VI, todos da Lei nº 6.763/75, esta última c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.680/21/1ª, à unanimidade dos votos, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Pedido de Retificação de págs. 188/192 sustentando que na decisão da Câmara *a quo* teria ocorrido contradição, o qual teve seu seguimento negado em Despacho do Presidente do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, às págs. 193/196, nos termos do art. 180-B da Lei nº 6.763/75.

Além do Pedido de Retificação, a Autuada interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de págs. 171/185.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no seguinte acórdão indicado como paradigma: Acórdão nº 23.521/20/1<sup>a</sup>.

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 198/204, 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.

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), estabelecido 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.

Feitas essas breves observações, passa-se à análise do cabimento do recurso em apreço.

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade:**

#### **Quanto ao Acórdão nº 23.521/20/1<sup>a</sup>**

A Recorrente relata que, *“em razão do suposto recolhimento a menor de ICMS-ST, a administração fazendária mineira aplicou a multa de revalidação à Recorrente com base no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I, da Lei Estadual nº 6.763/75”*, isto é, foi a ela imputada a modalidade mais gravosa da multa de revalidação (MR equivalente a cem por cento do valor do ICMS/ST exigido).

Salienta que, a despeito dos argumentos expostos em sua Impugnação, a 1ª Câmara de Julgamento manteve a multa majorada exigida.

---

<sup>1</sup> No corpo da peça recursal, foram citados, adicionalmente, os Acórdãos nºs 23.518/20/1<sup>a</sup> e 23.555/20/1<sup>a</sup>, que também serão analisados na parte relativa à admissibilidade do presente recurso (tema: inaplicabilidade da MR em dobro – art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca, porém, que a decisão da Câmara *a quo* diverge de outras decisões do Conselho de Contribuintes que, em casos semelhantes, limitaram-se a aplicar a multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento), oportunidade em que cita o Acórdão nº 23.521/20/1ª, que foi assim ementado:

ACÓRDÃO Nº 23.521/20/1ª - (PARADIGMA)

EMENTA:

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO - SIMPLES NACIONAL. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DEVIDO A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO DE IMPOSTO, CORRESPONDENTE À DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL, RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS POR MICROEMPRESA/EMPRESA DE PEQUENO PORTE SITUADA EM MINAS GERAIS, PROVENIENTE DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, CONFORME PREVISTO NO § 14 DO ART. 42 DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Sustenta que, “*como se extrai da ementa acima, em situação análoga, de suposta utilização da alíquota interestadual incorreta e consequente recolhimento a menor do ICMS-ST, a multa foi capitulada no art. 56, inciso II, da Lei n. 6.763/75, e não em seu art. 56, § 2º*”.

Conclui, nesses termos, que “*resta demonstrada a divergência em relação a outra decisão de Câmara do Conselho, publicada a menos de cinco anos do v. acórdão recorrido, sendo manifestamente cabível este Recurso*”.

No entanto, após a análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma, verifica-se não assistir razão à Recorrente, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

Nesse sentido, há que se destacar que o caso analisado no acórdão indicado como paradigma se refere a “*falta de recolhimento de ICMS devido a título de antecipação de imposto, correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, relativo à aquisição de mercadorias por microempresa/empresa de pequeno porte situada em Minas Gerais, proveniente de outra unidade da Federação, conforme previsto no § 14 do art. 42 do RICMS/02*”, conforme informação contida em sua própria ementa, já reproduzida anteriormente, não tendo, pois, qualquer relação com substituição tributária.

Por consequência, o Fisco exigiu a multa de revalidação simples (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 – 50% do imposto devido), uma vez que a situação fática não se enquadrava em nenhuma das hipóteses estabelecidas nos incisos I a III do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, que se restringe aos casos envolvendo falta de retenção e/ou recolhimento/pagamento do ICMS relativo a operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária.

De forma distinta, a presente autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, devido pela Autuada, substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 37/09, nas operações destinadas a contribuintes mineiros, de medicamentos de origem importada, em razão de dedução de valor superior ao permitido a título de imposto relativo à operação própria, no período de setembro de 2015 a março de 2020.

Assim, além do ICMS/ST devido e da multa isolada aplicada, foi exigida exatamente a Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, sobre o valor do ICMS/ST apurado, por se tratar de retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, cuja exigência foi integralmente mantida pela Câmara *a quo*, que afastou os argumentos da ora Recorrente quanto à sua hipotética inaplicabilidade ao caso dos autos, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO Nº 23.680/21/1ª - (DECISÃO RECORRIDA)

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DEVIDO PELA AUTUADA, ESTABELECIDA NO ESTADO DE SÃO PAULO, SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA POR FORÇA DO PROTOCOLO ICMS Nº 37/09, NAS OPERAÇÕES DESTINADAS A CONTRIBUINTES MINEIROS DE MEDICAMENTOS DE ORIGEM IMPORTADA, EM RAZÃO DE DEDUÇÃO DE VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO A TÍTULO DE IMPOSTO RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA, NO PERÍODO DE SETEMBRO DE 2015 A MARÇO DE 2020.

EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E MULTAS ISOLADAS PREVISTAS NO ART. 54, INCISO VI, DO MESMO DIPLOMA LEGAL C/C O ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02 (PARA O PERÍODO DE SETEMBRO DE 2015 A JUNHO DE 2017) E NO ART. 55, INCISO XLVI DA LEI Nº 6.763/75 (PARA O PERÍODO DE JULHO DE 2017 A MARÇO DE 2020).

[...]

A DEFESA ALEGA QUE O CASO CONCRETO NÃO SE ENQUADRA NA HIPÓTESE LEGAL PREVISTA PELO INCISO I DO § 2º DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75, PARA MAJORAÇÃO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO, NEM AS DEMAIS HIPÓTESES DO § 2º, TODAS REFERENTES À FALTA DE PAGAMENTO.

ALEGA QUE NÃO HOUVE, NO CASO, AUSÊNCIA DE RETENÇÃO OU DE PAGAMENTO DO IMPOSTO RETIDO. O QUE TERIA OCORRIDO, SE PROCEDENTE O ENTENDIMENTO DA FISCALIZAÇÃO, SERIA O RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST, E NÃO AUSÊNCIA TOTAL DE RETENÇÃO.

ADUZ QUE A MAJORAÇÃO DA MULTA DECORRE, PORTANTO, DE UMA INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DA PREVISÃO LEGAL, QUE TEM COMO CONSEQUÊNCIA MAJORAR DE FORMA INDEVIDA A MULTA DE REVALIDAÇÃO. IMPÕE A CONTRIBUINTE DE BOA-FÉ, QUE ADIMPLIU TODAS AS SUAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRATAMENTO EXCESSIVAMENTE GRAVOSO E, NESSA MEDIDA, INCOMPATÍVEL COM O ORDENAMENTO POSITIVO.

NO ENTANTO, O ENTENDIMENTO DA IMPUGNANTE AFIGURA-SE EQUIVOCADO POIS, DE ACORDO COM O DISPOSTO NO INCISO II DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75, A MULTA DE REVALIDAÇÃO DEVE SER APLICADA NOS CASOS PREVISTOS NO ART. 53 DO MESMO DIPLOMA LEGAL, OU SEJA, DEVE TER COMO BASE O VALOR DO IMPOSTO NÃO RECOLHIDO, NO TODO OU EM PARTE.

ASSIM, A MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO § 2º DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75, ESPECÍFICA PARA OS CASOS ENVOLVENDO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, APLICA-SE TANTO AOS CASOS EM QUE NÃO HOVER RETENÇÃO DO ICMS/ST, COMO TAMBÉM NAQUELES EM QUE A RETENÇÃO FOR EFETUADA EM VALOR INFERIOR AO EFETIVAMENTE DEVIDO ... (GRIFOU-SE)

Assim, como já afirmado, não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de casos concretos distintos, sujeitos a comandos legais também distintos.

### Quanto aos Acórdãos nºs 23.518/20/1ª e 23.555/20/1ª

Na parte meritória de sua peça recursal, a Recorrente sustenta que não há razão para a aplicação da multa de revalidação em dobro, uma vez que não só não deixou de recolher o ICMS/ST, como agiu de boa-fé, efetuando o pagamento a outro Estado.

Acrescenta que, “tanto é assim que a própria jurisprudência do C. Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais tem aplicado com frequência a multa de revalidação com base no art. 56, inciso II, e não § 2º, da Lei n. 6.763/75”.

Para corroborar a sua afirmação, transcreve as ementas dos acórdãos abaixo, os quais serão tratados como paradigmas, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.555/20/1ª - (PARADIGMA)

“... ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS CORRESPONDENTE À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A ALÍQUOTA INTERESTADUAL (DIFAL), INCIDENTE EM OPERAÇÕES DESTINADAS A CONSUMIDORES FINAIS NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO ESTABELECIDOS NO ESTADO DE MINAS GERAIS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 5º, § 1º, ITEM 11, DA LEI Nº 6.763/75. CORRETAS AS 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 VII, ALÍNEA “C”, OU, CONFORME O CASO, INCISO XXXVII, DA CITADA LEI, ADEQUADA AO DISPOSTO NO § 2º, INCISO I, DO MESMO ART. 55.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

-----  
ACÓRDÃO Nº 23.518/20/1ª – (PARADIGMA)

“SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ICMS/ST, DEVIDO PELA AUTUADA, ESTABELECIDO NO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO, QUE POR FORÇA DO PROTOCOLO ICMS Nº 132/92, ESTÁ OBRIGADA A RETER E RECOLHER O ICMS/ST NA SAÍDA DE VEÍCULOS NOVOS, PARA CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA. REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO. MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII, ADEQUADA NOS TERMOS DO INCISO I DO § 2º DO CITADO ART. 55 DA MENCIONADA LEI.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. CONSTATADA A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST, DEVIDO PELA AUTUADA, ESTABELECIDO NO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO, QUE POR FORÇA DO PROTOCOLO ICMS Nº 132/92, ESTÁ OBRIGADA A RETER E RECOLHER O ICMS/ST NA SAÍDA DE VEÍCULOS NOVOS, PARA CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DOS ARTS. 12 E 46, INCISO I, PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, ADEQUADA NOS TERMOS DO INCISO I DO § 2º DO CITADO ART. 55 DA MENCIONADA LEI.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

Porém, analisando-se as decisões acima, verifica-se, uma vez mais, não assistir razão à Recorrente, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

Ressalte-se, nesse sentido, que se aplicam ao primeiro dos paradigmas acima (Acórdão nº 23.555/20/1ª) as mesmas observações feitas no item anterior, pois o caso nele versado se referia à “*falta de recolhimento/recolhimento a menor do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (DIFAL), incidente em operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto estabelecidos no estado de Minas Gerais*”, não tendo, portanto, qualquer relação com ICMS devido por substituição tributária, que é a matéria do presente processo e que deu causa à exigência da multa de revalidação majorada (art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75).

Por outro lado, apesar de se referir ao tema “substituição tributária”, no caso do Acórdão nº 23.518/20/1ª, o próprio Fisco, no ato do lançamento, entendeu que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deveria ser aplicada a Multa de Revalidação simples, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Assim, ainda que tivesse entendimento diverso, por não ter competência de lançar, a 1ª Câmara de Julgamento não teve alternativa, senão a de ratificar o lançamento, nos termos em que foi formalizado, sem fazer juízo de valor quanto ao entendimento do Fisco sobre a multa de revalidação exigida, ou seja, a 1ª Câmara de Julgamento, no caso versado no Acórdão nº 23.518/20/1ª, diferentemente do ocorrido com a Câmara *a quo*, sequer teve a oportunidade de se posicionar quanto à correção ou não da aplicação da multa de revalidação majorada (art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75), pois esta sequer foi capitulada no Auto de Infração.

Verifica-se, portanto, que inexiste qualquer divergência quanto à interpretação e aplicação da legislação tributária entre as decisões ora confrontadas.

### **Da Conclusão Preliminar**

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 de todos os Recursos de Revisão, tanto dos Coobrigados quanto da Autuada.

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. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor), Ivana Maria de Almeida, Marcelo Nogueira de Moraes e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 23 de julho de 2021.**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Relator**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente**

CS/D