

Acórdão: 5.674/23/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002191249-71
Recurso de Revisão: 40.060155150-22
Recorrente: Polimport - Comércio e Exportação Ltda
IE: 707419651.16-79
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: WALESKA LEMOS MORAIS/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - Nconext - SP

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 retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), no período de 16/01/17 a 31/03/21, relativo às transferências efetuadas pela Autuada, sediada no estado de São Paulo, destinadas a estabelecimentos mineiros de mesma titularidade, bem como em relação à parcela do Adicional de Alíquota do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 2º, incisos VI, VII e IX c/c o art. 3º, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 46.927/15.

A retenção/recolhimento a menor do ICMS/ST e do ICMS-ST/FEM decorre da apuração incorreta da base de cálculo do imposto, por estar em desacordo com o disposto no item 3, alínea “b”, inciso I do art. 19, c/c o § 11, inciso II e § 12, inciso I, todos do Anexo XV do RICMS/02, em relação às mercadorias listadas nos Capítulos 8, 10, 11, 12, 14, 17, 19, 20 e 21, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

As exigências referem-se às diferenças do ICMS/ST, ICMS-ST/FEM apuradas, acrescidas das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.374/22/3ª, à unanimidade, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

- Tema: – “Nulidade da Acusação – Imprecisão da Base de Cálculo do Preço Médio Ponderado”: Acórdãos n.ºs 23.739/21/1ª, 23.169/22/2ª e 22.364/20/2ª;
- Tema: “Ilegalidade do uso do Preço Médio Ponderado das Filiais Varejistas”: Acórdão n.º 23.225/19/3ª;
- Tema: “Contrariedade às Normas Gerais de Emissão de Documentos Fiscais e à Livre Iniciativa”: Acórdãos n.ºs 24.156/22/1ª, 23.279/19/1ª e 23.341/19/1ª;
- Tema: “Contrariedade do uso do ‘Preço Médio do Adquirente varejista’ ao ROT”: Acórdão n.º 23.341/19/1ª;
- Tema: “Consumção - Impossibilidade de Dupla Apenação para um mesmo Fato”: Acórdão n.º 24.017/22/1ª;
- Tema: “Impossibilidade de Aplicação da Multa de Revalidação em Patamar Majorado”: Acórdão n.º 23.818/21/3ª;

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

A Assessoria do CCMG, em parecer de págs. 37.654/37.714, 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 n.º 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto aos Acórdãos n.ºs 23.739/21/1ª, 23.169/22/2ª e 22.364/20/2ª

Com relação aos acórdãos em epígrafe, a Recorrente resumiu a divergência por ela suscitada da seguinte forma:

Tópico	Paradigmas	Divergência
IV - Nulidade da acusação – imprecisão da base de cálculo do preço médio ponderado	Acórdão: 23.739/21/1ª (Doc. 02), PTA n.º 01.001160599-48, publicado em 09/06/2021 e mantido pelo Acórdão n.º 5.460/21/CE. Acórdão: 23.169/22/2ª (Doc. 03), PTA n.º 01.002316520-10, publicado em 02/06/2022 e não reformado. Acórdão: 22.364/20/2ª (Doc. 04), PTA n.º 01.001232203-76, publicado em 19/02/2022 e não reformado.	Enquanto a decisão recorrida não reconheceu a nulidade da autuação em função da indevida inclusão das operações do CD de Varginha no cálculo do preço médio ponderado, as decisões divergentes indicam o dever de o Fisco considerar regimes especiais (incluindo no tema de ICMS-ST) e estabelecem a nulidade de autuações que não cumpram com requisitos legais mínimos.

Nesse sentido, a Recorrente relata que, em sua impugnação, “sustentou que o Auto de Infração teria indevidamente incluído no cálculo do ‘preço médio ponderado do adquirente’ (anexo F do Auto de Infração inicial) as operações realizadas pelo seu Centro de Distribuição em Varginha (‘CD Varginha’), isso porque “referido estabelecimento possuía no período autuado os TTS/ECOMMERCE NÃO VINCULADO de número 45.000002999-87 e 45.000002999-87 (Doc. 03 da Impugnação), os quais desobrigavam os remetentes em outros Estados de recolher o ICMS-ST nas remessas para esse estabelecimento”, conforme o art. 10 do TTS n.º 45.000002999-87”.

Salienta que “esse benefício se justifica sobretudo porque essa filial operava somente com vendas via comércio eletrônico e telemarketing, de forma que 100% de suas vendas eram para pessoa física ou não contribuintes”.

Destaca que, “sem a incidência do ICMS-ST nas entradas de mercadorias, não seria possível considerar também os preços dessa unidade da Recorrente no cálculo da média geral do ‘preço médio ponderado das filiais varejistas’ a ser utilizado quando da remessa de bens de Jundiá/SP para o Estado de Minas Gerais, o que tornaria a base de cálculo utilizada na autuação imprecisa e tornaria a autuação em si nula”.

Ressalta, porém, que “mesmo frente aos regimes especiais demonstrados, o acórdão recorrido não reconheceu a nulidade da autuação, afirmando, em linhas gerais, que o art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 não permitiria qualquer exclusão de estabelecimentos quando do cálculo do preço médio ponderado”, verbis:

DECISÃO RECORRIDA

“OBSERVA-SE QUE O COMANDO CONTIDO NO INCISO II DO § 11 DO ART.19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, O QUAL SE APLICA AO PRESENTE CASO, DETERMINA QUE A BASE DE CÁLCULO NAS TRANSFERÊNCIAS PARA ESTABELECIMENTOS

VAREJISTAS E NÃO VAREJISTAS SERÁ “O PREÇO MÉDIO PONDERADO DO PRODUTO APURADO PELOS ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS DE MESMA TITULARIDADE, LOCALIZADOS NO ESTADO, NAS OPERAÇÕES INTERNAS DE VENDA A CONSUMIDOR FINAL, PROMOVIDAS NO SEGUNDO MÊS ANTERIOR ÀQUELE EM QUE OCORRER A TRANSFERÊNCIA” “OU SEJA, SERÃO CONSIDERADOS NA APURAÇÃO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO, **TODAS AS OPERAÇÕES INTERNAS DE VENDA A CONSUMIDOR FINAL REALIZADAS PELOS ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS DE MESMA TITULARIDADE**, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM EXCLUSÃO DAS OPERAÇÕES REALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO DE VARGINHA/MG” (DESTAQUES DA RECORRENTE)

Contudo, a seu ver, *“trata-se de interpretação equivocada e que diverge interpretações firmadas pelo próprio Conselho de Contribuintes sobre a influência de regimes especiais no cálculo do ‘preço médio ponderado’”*.

Apresenta, a seguir, as seguintes considerações:

“De início, e fora uma exceção simples quanto a aplicação do TTS a certas mercadorias⁴, **o TTS estabelece que a exclusão da obrigatoriedade do recolhimento do ICMS-ST é plena, tal como delimitado pelo art. 10 supracitado**, o que não abre margem interpretativa para que sejam criadas exceções a essa regra.

Vê-se que os regimes especiais informam claramente **a dispensa** do destinatário em recolher o ICMS-ST na remessa e esses estabelecimentos.

Ora, se se interpreta essa dispensa como um dever de não realizar o recolhimento, mas de incluir essas operações na determinação do preço médio ponderado supostamente devido, **não se trata de efetiva dispensa**, já que remanesce ao menos parte do dever de considerar essas operações na base de cálculo do imposto.

Em síntese, na falta de restrições específicas, não é possível ao intérprete criar exceções onde elas não foram claramente previstas.

Ainda, há de se entender que a exclusão de operações em que não há a incidência do imposto é a intenção da legislação sobre o preço médio ponderado, o que pode ser demonstrado pelo inciso IV do art. 19, §2º, o qual exclui vendas isentas do cálculo.

‘Art. 19., §12º, IV - para fins de cálculo do preço médio ponderado do produto deverão ser desconsideradas as operações internas de vendas a consumidor final alcançadas pela isenção do ICMS’

Apesar de só se referir expressamente à isenção, trata-se de clara sinalização pela exclusão de operações sem a cobrança do imposto

Destaca-se também que **os TTS são normas mais específicas que o art. 19 do Anexo XV do RICMS/02**, posto que foram firmados pela Administração Pública considerando a situação individual do contribuinte, não sendo viável recorrer à própria regra geral (art. 19 do Anexo XV do RICMS/02) para negar vigência à regra especial (regimes especiais).

Trata-se inclusive de preceito reconhecido na própria Lei de Introdução ao Direito Brasileiro (LINDB). Veja-se:

Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§ 2º A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.”

(Destaques da Recorrente)

Logo, segundo seu entendimento, *“é justamente com base nesse raciocínio de prevalência de regras especiais especialidade que o próprio Conselho de Contribuintes reconheceu em casos que também envolviam a cobrança de ICMS-ST em operações interestaduais”*, oportunidade em que transcreve os seguintes excertos do Acórdão nº 23.739/21/1ª, indicado como paradigma:

ACÓRDÃO Nº 23.739/21/1ª

(PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“... SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - INTERNA. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST DEVIDO NO MOMENTO DAS ENTRADAS NESTE ESTADO DE MERCADORIAS RELACIONADAS NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (ITENS 15, 24 E 43), ADQUIRIDOS DE ESTABELECIMENTO SITUADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, EM RAZÃO DA UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DOS ART. 14 E 59, INCISOS I E II DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVE-SE ADEQUAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/S À PREVISTA NO ART. 19, INCISO I, ALÍNEA ‘B’, ITEM 3, DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (MVA), EM RELAÇÃO ÀS AQUISIÇÕES DE MEDICAMENTOS EM OPERAÇÕES PROMOVIDAS PELOS FORNECEDORES ‘ABOUT

LABORATÓRIOS DO BRASIL LTDA' E 'GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA', POR SE TRATAR DE 'FABRICANTES', NOS TERMOS DO ART. 59, INCISO I DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, E AINDA, ADEQUAR A DATA DE VENCIMENTO DAS EXIGÊNCIAS, NO TOCANTE ÀS MERCADORIAS CONTEMPLADAS NO REGIME ESPECIAL Nº 16.000099329-72 (ITENS 15 E 24 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02), À DATA DE VENCIMENTO ESTABELECIDADA NO CITADO REGIME ..." (GRIFOS DA RECORRENTE)

DECISÃO:

"... CASO SE TRATE DE ENTRADA DE MERCADORIA REMETIDA EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL POR CONTRIBUINTE QUE NÃO SEJA O SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, DEVERÁ A AUTUADA EFETUAR O RECOLHIMENTO CONFORME DISPOSTO NO ART. 14 DO ANEXO XV DO RICMS/02, PODENDO UTILIZAR-SE DA PRORROGAÇÃO PREVISTA NO REGIME ESPECIAL QUE LHE FOI CONCEDIDO.

ASSIM, O DISPOSTO NO ART. 89 DO ICMS NÃO SE APLICA À IRREGULARIDADE APURADA NOS PRESENTES AUTOS, QUAL SEJA, A FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST DEVIDO NO MOMENTO DAS ENTRADAS NESTE ESTADO DE MEDICAMENTOS ADQUIRIDOS DE ESTABELECIMENTO SITUADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, EM RAZÃO DA UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO.

[...]

NEM MESMO O DISPOSTO NO § 1º DO ART. 58 DO RPTA AFASTA A APLICAÇÃO DO PRAZO DE RECOLHIMENTO PREVISTO NO REGIME ESPECIAL:

[...]

ASSIM SENDO, EM RELAÇÃO ÀS ENTRADAS ORIUNDAS DE ESTADOS NÃO SIGNATÁRIOS DE PROTOCOLOS DE ICMS, CUJAS DIFERENÇAS FORAM APURADAS NOS PRESENTES AUTOS, O PRAZO DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO É O DIA 09 (NOVE) DO 3º (TERCEIRO) MÊS SUBSEQUENTE AO DA ENTRADA DAS MERCADORIAS REFERIDAS NO SEU ESTABELECIMENTO ..."

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

Expõe que se trata "*de caso no tema de cobrança de ICMS-ST em operações interestaduais em que o Conselho de Contribuintes entendeu que o prazo de recolhimento diferenciado previsto em regime especial deveria prevalecer sobre regra gerais de recolhimento, como o art. 89 do RICMS*".

Na sua visão, "*da mesma forma, no presente caso, deveria a Fiscalização ter considerado os regimes especiais do CD de Varginha, os quais excluem a exigibilidade do ICMS-ST, o que não foi realizado e o que resulta na nulidade da autuação*", isso porque "*restaram descumpridos in casu os requisitos mínimos de validade dos Autos de Infração previstos no artigo 142 do CTN, em especial os que*

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

afirmam que se deve no mínimo ‘verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente’ e ‘determinar a matéria tributável’.

Aduz que, “*similarmente, também o art. 89, VI do Decreto Estadual nº 44747/08 (‘RTPA’) também foi violado, pois ele reproduz a diretriz determinada pelo CTN, indicando que a determinação do ‘valor total devido’ é um elemento central do Auto de Infração*”, acrescentando que equívocos na base de cálculo comprometem o ato do lançamento e os requisitos de liquidez e certeza dele exigidos.

Enfatiza que “*o próprio Conselho de Contribuintes já possui jurisprudência reconhecendo a necessidade de anulação de lançamentos que não preenchem os requisitos do 142 do CTN e do 89 do RTPA*”, conforme Acórdãos nºs 23.169/22/2ª e 22.364/20/2ª, também apontados como paradigmas, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.169/22/2ª

(PARADIGMA)

EMENTA:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO AUTO DE INFRAÇÃO. **CONSTATADO VÍCIO FORMAL DO LANÇAMENTO TENDO EM VISTA A INOBSERVÂNCIA DOS DITAMES PREVISTOS NO ART. 142 DO CTN E ART. 89, INCISOS III E IV DO RPTA, IMPÕE-SE A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.**

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.”

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

ACÓRDÃO Nº 22.364/20/2ª

(PARADIGMA)

EMENTA:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. NOS TERMOS DO ART. 196 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) O SUJEITO PASSIVO DEVE SER REGULARMENTE INTIMADO, CONSIDERANDO OS ASPECTOS LEGAIS, DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL E DOS RESPECTIVOS ATOS PROCESSUAIS. NO CASO DOS AUTOS PRECEDE À REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS - RIOF, A INTIMAÇÃO DA PESSOA FÍSICA PARA A APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS, NA FORMA DO DISPOSTO NO ART. 79-Á DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08, O QUE NÃO FOI OBSERVADO PELA FISCALIZAÇÃO. **SOME-SE A ISSO A FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DOS FATOS QUE MOTIVARAM A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO BEM COMO DAS INFRINGÊNCIAS NORMATIVAS, CONSIDERANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ATRIBUÍDAS À AUTUADA,**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESULTANDO NO DESCUMPRIMENTO DO DISPOSTO NO ART. 142 DO CTN E NO ART. 89, INCISOS IV E V DO RPTA.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.”

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

Conclui que “*esses precedentes são plenamente aplicáveis a esse processo, já que também a autuação que iniciou esse processo descumpriu requisitos de validade mínimos, previstos tanto no 142 do CTN quanto no art. 89 do RPTA*”.

No entanto, após análise dos autos e do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas, **verifica-se não assistir razão à Recorrente**, uma vez **não** caracterizada a alegada divergência jurisprudencial, mesmo porque **nenhum dos casos analisados nos acórdãos paradigmáticos se refere à substituição tributária submetida às regras estabelecidas nos §§ 11 e 12 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02**, como é o caso do presente processo.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que a divergência suscitada restringe-se à questão preliminar, vinculada a uma hipotética nulidade/ilegalidade do procedimento fiscal.

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

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

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

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

§ 1º Não ensejará recurso de revisão:

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

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

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

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

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

De toda forma, como já afirmado, **inexiste** a divergência suscitada pela Recorrente.

Ressalte-se, nesse sentido, que o **Acórdão nº 23.739/21/1ª**, assim como ocorreu com a decisão recorrida, sequer acatou a arguição de nulidade do lançamento ou “nulidade da acusação fiscal”, ponto central da divergência indicada pela Recorrente, o que pode ser observado mediante simples leitura da parte dispositiva do acórdão em questão, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.739/21/1ª

(PARADIGMA)

“DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR AS PREFACIAIS ARGUIDAS ... NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ÀS FLS. 378/380 E, AINDA, PARA ADOTAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, PREVISTA NO ART. 19, INCISO I, ALÍNEA ‘B’, SUBALÍNEA 3, DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (MVA), EM RELAÇÃO ÀS AQUISIÇÕES DE MEDICAMENTOS EM OPERAÇÕES PROMOVIDAS PELOS FORNECEDORES ‘ABOUT LABORATÓRIOS DO BRASIL LTDA’ E ‘GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA’, POR SE TRATAR DE ‘FABRICANTES’, NOS TERMOS DO ART. 59, INCISO I DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, E AINDA, ADEQUAR A DATA DE VENCIMENTO DAS EXIGÊNCIAS RELATIVAS À APURAÇÃO DO ‘ICMS/ST UF SEM PROTOCOLO’, NO TOCANTE ÀS MERCADORIAS CONTEMPLADAS NO REGIME ESPECIAL Nº 16.000099329-72 (ITENS 15 E 24 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02), À DATA DE VENCIMENTO PREVISTA NO REFERIDO REGIME, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CCMG ...” (DESTACOU-SE)

A adequação da data de vencimento “das exigências relativas à apuração do ‘ICMS/ST UF sem protocolo’, no tocante às mercadorias contempladas no Regime Especial nº 16.000099329-72 (itens 15 e 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), à data de vencimento prevista no referido Regime”, estabelecida na mesma decisão, **não tem qualquer relação com a matéria analisada no presente processo**, vale dizer, a correção ou não da inclusão das “operações realizadas para o CD Varginha na

base de cálculo do preço médio ponderado dos produtos das operações autuadas”, independentemente do fato de a Recorrente também possuir regime especial de tributação.

Por oportuno, cabe destacar que a Câmara *a quo* afirmou, categoricamente, que **o presente lançamento não contrariou** as disposições contidas art. 10 do TTS nº 45.000002999-87, do qual a Recorrente é detentora, segundo o qual os remetentes sediados em outros Estados eram desobrigados de recolher o ICMS-ST nas remessas para o CD Varginha, pois:

(i) *“não foram incluídas entre as operações autuadas, remessas para o estabelecimento da Impugnante de CNPJ 00.436.042/0001-70, localizado em Varginha, como afirmado pela Defesa. Tal fato foi claramente demonstrado pelo Fisco às fls. 24/25 da Manifestação Fiscal”;*

(ii) O que houve, foi apenas a consideração *“na apuração do preço médio ponderado, os preços de venda praticados pela unidade de Varginha, nas vendas por ela realizadas a consumidor final, em estrita conformidade com o inciso II do § 11º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02”*, confira-se:

ACÓRDÃO Nº 24.374/22/3ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“... DO MÉRITO

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ICMS/ST), NO PERÍODO DE 16/01/17 A 31/03/21, RELATIVO ÀS TRANSFERÊNCIAS EFETUADAS PELA AUTUADA, SEDIADA NO ESTADO DE SÃO PAULO, DESTINADAS A ESTABELECIMENTOS MINEIROS DE MESMA TITULARIDADE, BEM COMO EM RELAÇÃO À PARCELA DO ADICIONAL DE ALÍQUOTA DO ICMS/ST RELATIVO AO FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM), PREVISTO NO ART. 2º, INCISOS VI VII E IX C/C O ART. 3º, INCISO I, ALÍNEA “A” DO DECRETO Nº 46.927/15.

A RETENÇÃO/RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST E DO ICMS-ST/FEM DECORRE DA APURAÇÃO INCORRETA DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, POR ESTAR EM DESACORDO COM O DISPOSTO NO ITEM 3, ALÍNEA “B”, INCISO I DO ART. 19, C/C O § 11, INCISO II E § 12, INCISO I, TODOS DO ANEXO XV DO RICMS/02, EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS LISTADAS NOS CAPÍTULOS 8, 10, 11, 12, 14, 17, 19, 20 E 21, DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

[...]

INFORMA QUE REFERIDO ESTABELECIMENTO POSSUÍA O **TTS/E-COMMERCE NÃO VINCULADO DE Nº 45.000002999-87** (DOC. 03), O QUAL ESTAVA VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO E DESOBRIGAVA OS REMETENTES EM OUTROS ESTADOS DE RECOLHER O ICMS/ST NAS REMESSAS PARA ESSE ESTABELECIMENTO, VISTO QUE ESTA FILIAL OPERAVA SOMENTE COM VENDAS VIA COMÉRCIO ELETRÔNICO E TELEMARKETING, DE

FORMA QUE A TOTALIDADE DE SUAS VENDAS ERAM PARA PESSOA FÍSICA OU NÃO CONTRIBUINTES.

ADUZ QUE *'EM VERDADE, FORA UMA EXCEÇÃO SIMPLES QUANTO A APLICAÇÃO DO TTS A CERTAS MERCADORIAS, O TTS ESTABELECE QUE A EXCLUSÃO DA OBRIGATORIEDADE DO RECOLHIMENTO DO ICMS-ST É PLENA, O QUE NÃO ABRE MARGEM INTERPRETATIVA PARA QUE SEJAM CRIADAS EXCEÇÕES À REGRA ACIMA EXPOSTA'*.

SUSTENTA A DEFESA QUE A APURAÇÃO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO DO ICMS/ST PRESSUPÕE A INCIDÊNCIA DO TRIBUTO NAS OPERAÇÕES QUE COMPORÃO A REFERIDA MÉDIA. E QUE TAL PRESSUPOSTO ESTARIA PREVISTO, INCLUSIVE, NO PRÓPRIO § 12º, INCISO IV DO ART. 19 DO ANEXO XV DO RICMS/02, QUE EXCLUI VENDAS ISENTAS A CONSUMIDORES FINAIS DO CÁLCULO DO ICMS/ST.

CONCLUI QUE *'NESSE SENTIDO, É EVIDENTE QUE OPERAÇÕES QUE NÃO ESTÃO ENQUADRADAS NAS REGRAS DE INCIDÊNCIA DO ICMS-ST NÃO DEVEM COMPOR O PREÇO MÉDIO PONDERADO'*.

INICIALMENTE, INSTA ESCLARECER QUE AS OPERAÇÕES AUTUADAS SE REFEREM ÀS TRANSFERÊNCIAS REALIZADAS PELA AUTUADA, LOCALIZADA NO ESTADO DE SÃO PAULO, DESTINADAS AOS SEUS ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS NESTE ESTADO.

A ANÁLISE DO ANEXO D (APURAÇÃO DAS DIFERENÇAS DE ST E FEM), CONSTANTE DO GRUPO 'PROVAS' DO E-PTA, DEMONSTRA QUE NÃO FORAM INCLUÍDAS ENTRE AS OPERAÇÕES AUTUADAS, REMESSAS PARA O ESTABELECIMENTO DA IMPUGNANTE DE CNPJ 00.436.042/0001-70, LOCALIZADO EM VARGINHA, COMO AFIRMADO PELA DEFESA. TAL FATO FOI CLARAMENTE DEMONSTRADO PELO FISCO ÀS FLS. 24/25 DA MANIFESTAÇÃO FISCAL.

NA VERDADE, FOI CONSIDERADO PELO FISCO, NA APURAÇÃO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO, OS PREÇOS DE VENDA PRATICADOS PELA UNIDADE DE VARGINHA, NAS VENDAS POR ELA REALIZADAS A CONSUMIDOR FINAL, EM ESTRITA CONFORMIDADE COM O INCISO II DO § 11º DO ART. 19 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

ASSIM SENDO, NÃO TEM PERTINÊNCIA O ARGUMENTO DE QUE AS VENDAS REALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA, LOCALIZADO EM VARGINHA (ESTABELECIMENTO VAREJISTA), ESTARIAM DESOBRIGADAS AO RECOLHIMENTO DO ICMS/ST PELAS ENTRADAS, EM RAZÃO DESTA SER DETENTORA DO REGIME ESPECIAL TTS/E-COMMERCE NÃO VINCULADO DE Nº 45.000002999-87.

OBSERVA-SE QUE O COMANDO CONTIDO NO INCISO II DO § 11 DO ART.19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, O QUAL SE APLICA AO PRESENTE CASO, DETERMINA QUE A BASE DE CÁLCULO NAS TRANSFERÊNCIAS PARA ESTABELECIMENTOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VAREJISTAS E NÃO VAREJISTAS SERÁ O PREÇO MÉDIO PONDERADO DO PRODUTO APURADO PELOS ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS DE MESMA TITULARIDADE, LOCALIZADOS NO ESTADO, NAS OPERAÇÕES INTERNAS DE VENDA A CONSUMIDOR FINAL, PROMOVIDAS NO SEGUNDO MÊS ANTERIOR ÀQUELE EM QUE OCORRER A TRANSFERÊNCIA.

OU SEJA, SERÃO CONSIDERADOS NA APURAÇÃO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO, **TODAS AS OPERAÇÕES INTERNAS DE VENDA A CONSUMIDOR FINAL REALIZADAS PELOS ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS DE MESMA TITULARIDADE**, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM EXCLUSÃO DAS OPERAÇÕES REALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO DE VARGINHA/MG.

NÃO CABE INTERPRETAÇÃO DIVERSA, NO SENTIDO DE QUE A APURAÇÃO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO DO ICMS/ST, PRESSUPÕE A INCIDÊNCIA DO TRIBUTO NAS OPERAÇÕES QUE COMPORÃO A REFERIDA MÉDIA. TAMPOUCO TAL PRESSUPOSTO ESTARIA PREVISTO NO § 12º, INCISO IV DO ART. 19 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

OBSERVA-SE DO INCISO II DO § 11 DO ART. 19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, QUE O COMANDO A SER OBSERVADO PARA A APURAÇÃO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO, É QUE AS SAÍDAS SEJAM VENDAS INTERNAS DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL PROMOVIDAS POR ESTABELECIMENTO VAREJISTA DE MESMA TITULARIDADE, LOCALIZADO NESSE ESTADO. CONFIRAR-SE:

[...]

VERIFICA-SE DO DISPOSTO NO INCISO IV DO § 12, ACIMA TRANSCRITO, QUE **NÃO SERÃO CONSIDERADOS NA APURAÇÃO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO, APENAS AS OPERAÇÕES INTERNAS DE VENDAS A CONSUMIDOR FINAL ALCANÇADAS PELA ISENÇÃO.**

PORTANTO, NÃO CABE RAZÃO À DEFESA QUANTO AO ARGUMENTO DE QUE DEVERIAM SER CONSIDERADAS NA APURAÇÃO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO, APENAS AS OPERAÇÕES SUJEITAS AO ICMS/ST NAS SAÍDAS ...” (DESTACOU-SE)

Quanto aos Acórdãos nºs 23.169/22/2ª e 22.364/20/2ª, há que se destacar que, **além de terem analisado matérias que não têm qualquer similaridade** com a presente autuação, a nulidade dos respectivos lançamentos foi declarada em função de **vícios formais** neles constatados, resultando em ofensa ao disposto no art. 142 do CTN c/c art. 89 do RPTA. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 23.169/22/2ª

(PARADIGMA)

EMENTA:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E

PRECISA DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONSTATADO VÍCIO FORMAL DO LANÇAMENTO TENDO EM VISTA A INOBSERVÂNCIA DOS DITAMES PREVISTOS NO ART. 142 DO CTN E ART. 89, INCISOS III E IV DO RPTA, IMPÕE-SE A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.”

(DESTACOU-SE)

DECISÃO:

“... VEJA-SE, COMO BEM SALIENTADO PELA DEFESA, QUE AS INFRINGÊNCIAS IMPUTADAS À AUTUADA DECORREM DE VALORES SUPOSTAMENTE SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO ICMS QUE, ENTRETANTO, FORAM APURADOS EM DECORRÊNCIA DE OPERAÇÕES CUJOS PAGAMENTOS, MEDIANTE CARTÕES DE DÉBITO/CRÉDITO, SE DERAM À PESSOA DO SR. EDGAR DA SILVA PORTES, O QUAL TERIA SIDO ADMITIDO COMO SÓCIO DA AUTUADA SOMENTE EM AGOSTO DE 2020, AO PASSO QUE A AUTUAÇÃO REFERE-SE AO PERÍODO DE 2017 A 2019, NÃO HAVENDO, ASSIM, NEXO DE CAUSALIDADE ENTRE AS OPERAÇÕES EFETUADAS PELO SR. EDGAR E AS EFETUADAS PELA AUTUADA.

POR OUTRO LADO, A FISCALIZAÇÃO BUSCA DEMONSTRAR ESSE VÍNCULO, MEDIANTE A ANEXAÇÃO AOS AUTOS DE 03 DANFES DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PELO SR. EDGAR, O DE Nº 206578, DE 07/06/16, DE PÁGS. 120, O DE Nº 248962, DE 30/06/17, DE PÁGS. 121 E O DE Nº 2350866, DE 05/07/17, DE PÁGS. 122.

TODAVIA, VERIFICA-SE QUE OS DOIS PRIMEIROS NÃO TÊM COMO ENDEREÇO O DA AUTUADA E O TERCEIRO, EMBORA TENHA COMO ENDEREÇO O DA AUTUADA, CONSTA DELE APENAS UM ITEM DE PRODUTO, COMO OS DEMAIS, NÃO SENDO SUFICIENTES PARA ESTABELECEER O VÍNCULO PRETENDIDO PELA FISCALIZAÇÃO.

ADEMAIS, EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES ATRIBUÍDAS AO SR. EDGAR, NÃO HÁ NOS AUTOS A DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DOS FATOS QUE AS MOTIVARAM E AS CIRCUNSTÂNCIAS EM QUE FORAM PRATICADAS, COMO DETERMINA O ART. 142 DO CTN E O INCISO IV DO ART. 89 DO RPTA, BEM COMO A DEMONSTRAÇÃO DE QUE ESTARIAM SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO ICMS.

DESSA FORMA, UMA VEZ QUE NA LAVRATURA DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO NÃO FOI OBSERVADO PELA FISCALIZAÇÃO OS DITAMES PREVISTOS PELO ART. 142 DO CTN, BEM COMO PELO ART. 89, INCISOS III E IV DO RPTA, IMPÕE-SE A NULIDADE DO LANÇAMENTO.” (DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 22.364/20/2ª

(PARADIGMA)

EMENTA:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. NOS TERMOS DO ART. 196 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) **O SUJEITO PASSIVO DEVE SER REGULARMENTE INTIMADO, CONSIDERANDO OS ASPECTOS LEGAIS, DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL E DOS RESPECTIVOS ATOS PROCESSUAIS.** NO CASO DOS AUTOS PRECEDE À REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS - RIOF, A INTIMAÇÃO DA PESSOA FÍSICA PARA A APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS, **NA FORMA DO DISPOSTO NO ART. 79-A DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS - RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08, O QUE NÃO FOI OBSERVADO PELA FISCALIZAÇÃO.** SOME-SE A ISSO A **FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DOS FATOS QUE MOTIVARAM A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO BEM COMO DAS INFRINGÊNCIAS NORMATIVAS,** CONSIDERANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ATRIBUÍDAS À AUTUADA, RESULTANDO NO DESCUMPRIMENTO DO DISPOSTO NO ART. 142 DO CTN E NO ART. 89, INCISOS IV E V DO RPTA.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.”

(DESTACOU-SE)

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A ACUSAÇÃO DE **SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL,** NO PERÍODO DE OUTUBRO DE 2014 A SETEMBRO DE 2015, APURADA, **SEGUNDO A ACUSAÇÃO FISCAL, NA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DE CONTA BANCÁRIA DO SUPOSTO DESTINATÁRIO DAS MERCADORIAS OBTIDA MEDIANTE REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS – RIOF.**

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, SENDO ESTA ÚLTIMA ADEQUADA AO DISPOSTO NO § 2º, INCISO I DO CITADO ARTIGO.

[...]

ENTRETANTO, **NO CASO EM TELA, NOS DEPARAMOS COM A OMISSÃO POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO DE PROCEDIMENTO FORMALÍSTICO PREPARATÓRIO ESSENCIAL À CONFORMAÇÃO JURÍDICA DO LANÇAMENTO** ÀS SUAS NORMAS DE REGÊNCIA, O QUE AFETA A SUA PRÓPRIA VALIDAÇÃO.

SEGUNDO VERIFICA-SE DOS AUTOS, A RIOF EM QUESTÃO, FLS. 14/18, ESTÁ DIRECIONADA À APURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA EM CONTA DE TERCEIRO, COMÉRCIO DE COUROS VITÓRIA LTDA., COMO DESTACADO NO PRÓPRIO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO, LOGO, EM FLAGRANTE CONTRARIEDADE AO DISPOSTO NO ART. 79-A DO RPTA.

ESSE PROCEDIMENTO, DA FORMA COMO PERPETRADO, CONTRARIA OS DISPOSITIVOS NORMATIVOS, ACIMA TRANSCRITOS, QUE, DE FORMA CLARA E OBJETIVA, DETERMINAM QUE A RIOF DEVE SER PRECEDIDA, IN CASU, DE INTIMAÇÃO DA PESSOA FÍSICA, ORA AUTUADA, PARA A APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE SUAS MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS.

ASSIM, O PROCEDIMENTO ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO SUPRIMIU FASE PREAMBULAR, IMPORTANDO EM SUPRESSÃO DE FASE DE PROCEDIMENTO NECESSARIAMENTE A SER OBSERVADA EM FACE DAS DISPOSIÇÕES NORMATIVAS JÁ TRANSCRITAS.

PORTANTO, CONCLUI-SE QUE **O PROCEDIMENTO FISCAL INSTAURADO EM DESACORDO COM AS NORMAS PREVISTAS EXPLICITAMENTE NA LEGISLAÇÃO, CLARAS, VINCULANTES E OBRIGATÓRIAS, CONTAMINA O LANÇAMENTO DE VÍCIO FORMAL INSANÁVEL, O BASTANTE PARA TORNÁ-LO NULO DE PLENO DE DIREITO.**

[...]

IDÊNTICAS, AS DECISÕES DO CC/MG PROFERIDAS, DENTRE OUTRAS, SEGUNDO OS ACÓRDÃOS NºS 13.836/00/2ª A 13.840/00/2ª; 22.561/17/1ª; 22.565/17/1ª; 22.570/17/1ª E 22.574/17/1ª.

SALIENTE-SE, AINDA, QUE, NO CASO DOS AUTOS, **VERIFICA-SE A FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DOS FATOS QUE MOTIVARAM A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO BEM COMO DAS INFRINGÊNCIAS NORMATIVAS, CONSIDERANDO A PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ATRIBUÍDAS À AUTUADA, RESULTANDO NO DESCUMPRIMENTO DO DISPOSTO NO ART. 142 DO CTN E NO ART. 89, INCISOS IV E V DO RPTA.**

LOGO, **ESTANDO O PROCEDIMENTO FISCAL CONTAMINADO POR VÍCIOS INSUPERÁVEIS, FORMAIS E MATERIAIS, NULO É O LANÇAMENTO.**”

No caso do presente processo, a Câmara *a quo* foi absolutamente enfática ao afirmar que o lançamento por ela analisado “*contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08*”, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 24.374/22/3ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“... DA PRELIMINAR

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. AS INFRINGÊNCIAS COMETIDAS E AS PENALIDADES APLICADAS ENCONTRAM-SE LEGALMENTE EMBASADAS. 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), APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08.

[...]

CONSTA TANTO DO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO, QUANTO DO RELATÓRIO FISCAL COMPLEMENTAR, A **DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO FATO QUE MOTIVOU A EMISSÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO**, QUAL SEJA O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST E FEM/ST, POR TER A AUTUADA ADOTADO BASE DE CÁLCULO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO.

[...]

DA ANÁLISE DOS PRESENTES AUTOS, EM FACE DAS NORMAS ACIMA TRANSCRITAS, VERIFICA-SE QUE ELE ATENDE A TODOS OS REQUISITOS IMPOSTOS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA, REVELANDO A ACUSAÇÃO FISCAL E A PENALIDADE CORRESPONDENTE E OPORTUNIZANDO A PLENA DEFESA.

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

(DESTACOU-SE)

Assim, como já afirmado, **verifica-se não assistir razão à Recorrente**, uma vez **não** caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

Quanto ao Acórdão nº 23.225/19/3ª

A Recorrente resume a alegada divergência jurisprudencial da seguinte forma:

Tópico	Paradigmas	Divergência
V.1. Ilegalidade do uso do preço médio ponderado das filiais varejistas	Acórdão: 23.225/19/3ª (Doc. 05), PTA 01.001106786-46, publicado em 10/05/2019 e somente reformado quanto a outro tópico de multa, e não quanto ao indicado como divergente.	Enquanto a decisão recorrida não reconheceu a ilegalidade da base de cálculo pretendida pela Fiscalização, o paradigma apresentado expressamente reitera a necessidade de respeito ao caráter ontológico-formal da Constituição e da hierarquia normativa para que uma norma seja aplicada, o que inevitavelmente leva à ilegalidade da base de cálculo utilizada nesse processo.

Nessa linha, a Recorrente narra que *“ressaltou a ilegalidade da base de cálculo pretendida pela Fiscalização (preço médio ponderado das filiais varejistas), em especial por dois fundamentos”*, a saber:

- i. *“Não há previsão na Lei Complementar nº 87/96 (‘Lei Kandir’) ou na Lei nº 6.763/1975 que autorize o uso dessa base de cálculo, de forma que ela é incompatível com disposições legais de nível superior”*; e
- ii. *“Essa base de cálculo somente foi estabelecida via decreto, que é um instrumento normativo incapaz de dispor sobre bases de cálculo de tributos, especialmente quando esta resultar em um aumento indireto do tributo devido”*.

Ressalta que, *“mesmo frente a esses argumentos, o acórdão recorrido não reconheceu a ilegalidade da base de cálculo utilizada pela fiscalização, em especial porque, alegadamente, o uso dessa base de cálculo encontraria suporte no § 6º do art. 8º da LC nº 87/96 e no § 29 do art. 13 da Lei nº 6.763/75”*, conforme excertos abaixo:

DECISÃO RECORRIDA

“... NOTA-SE, TAMBÉM, QUE O § 6º DO ART. 8º DA LC Nº 87/96 TRAZ PERMISSÃO NO SENTIDO DE QUE A BASE DE CÁLCULO EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUBSEQUENTES PODERÁ SER O PREÇO A CONSUMIDOR FINAL USUALMENTE PRATICADO NO MERCADO CONSIDERADO. NESSE SENTIDO, TAMBÉM O § 29 DO ART. 13 DA LEI Nº 6.763/75 DISPÕE:

(...)

CONSIDERANDO A PREVISÃO INSCULPIDA NO § 6º, DO ART. 8º, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E TENDO EM VISTA QUE A BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO § 11 DO ART. 19 RETRO TEM POR PARÂMETRO O PREÇO MÉDIO PONDERANDO PRATICADO PELO ESTABELECIMENTO VAREJISTA DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE LOCALIZADO NO ESTADO DE MINAS GERAIS NAS VENDAS A CONSUMIDOR FINAL MINEIRO NÃO CONTRIBUINTE, PROMOVIDAS NO SEGUNDO MÊS ANTERIOR ÀQUELE EM QUE OCORRER A TRANSFERÊNCIA, É INEGÁVEL QUE INEXISTE AFRONTA À PREVISÃO DA LC ...”

A seu ver, porém, *“trata-se de conclusão equivocada, já que essa base de cálculo é ilegal justamente pelos pontos ‘i’ e ‘ii’ acima citados, e que contraria decisões do próprio Conselho de Contribuintes que reconhecem a vinculação da Fiscalização tributária à legalidade”*.

Destaca, nesse sentido, *“que a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei nº 6.763/1975 não autorizam o uso do preço médio ponderado das filiais varejistas como base de cálculo (‘i’), não servindo para este fim o § 6º do art. 8º da LC nº 87/96 e o § 29 do art. 13 da Lei nº 6.763/75”*.

Salienta que, *“em termos de regra geral, e considerando a inexistência de preço fixado por órgão competente ou fabricante para as mercadorias autuadas, ambos os dispositivos legais indicam que a base de cálculo é apurada a partir da operação própria, custos de seguro e frete, somados e da Margem de Valor Agregado (‘MVA’), conforme dispositivos legais abaixo:*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LC n° 87/96

Art. 8° A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) **a margem de valor agregado**, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

(Destques da Recorrente)

Lei n° 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

§ 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

2. em relação a operação ou prestação subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c) **a margem de valor agregado**, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subseqüentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

(Destques da Recorrente)

Afirma que *“nota-se a clara ausência de qualquer menção específica ao preço de outros estabelecimentos de mesma titularidade, e com boa razão, já que não há autorização nesse sentido”*.

Segundo seu entendimento, *“a falta de autorização para o uso dessa base de cálculo remanesce mesmo quando se analisa os dispositivos indicados pela decisão recorrida, já que eles em momento algum autorizam o uso de circunstâncias pessoais*

do contribuinte e de sua estrutura empresarial para alterar a base de cálculo aplicável". Veja-se:

LC n° 87/96

Art. 8° A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

§ 6° Em substituição ao disposto no inciso II do caput, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subseqüentes **poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 4° deste artigo.**

(Destques da Recorrente)

Lei n° 6.763/1975

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

§ 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

2. em relação a operação ou prestação subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

§ 29 - Em substituição ao disposto no item 2 do § 19 deste artigo, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subseqüentes **poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou a sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas na alínea "c" do mesmo item.**

(Destques da Recorrente)

Acentua que *“esses dispositivos não possibilitam o uso do preço médio ponderado do adquirente em específico, mas sim, e somente, o uso do preço médio de todos os adquirentes de produtos similares em um mercado específico”*.

Na sua ótica, *“a maior evidência desse fato são as menções à ‘livre concorrência’ e à formação do preço considerando ‘mercadoria ou a sua similar’. Ora, caso referidos dispositivos tivessem instituído o uso exato do preço do estabelecimento adquirente de mesmo titular, não teriam mencionado a livre concorrência (a qual pressupõe uma pluralidade de competidores) e mercadorias similares”*.

Acrescenta que *“a parte final de ambos os dispositivos fazem menção expressa à necessidade de se considerar os mesmos procedimentos utilizados para a formação da MVA, os quais pressupõem por lei a consideração de ‘preços usualmente*

praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores”.

Pondera que, *“fosse a intenção do dispositivo possibilitar o uso dos preços de uma única empresa, não se mencionaria todo o mercado (o qual, por óbvio, não se reduz a uma única empresa) ou mesmo instituições representativas de setores inteiros”, complementando que “nem a Fiscalização nem o acórdão recorrido buscaram afirmar que a Recorrente seria a única participante de seu mercado ou que algum levantamento geral considerando também seus competidores foi realizado, o que demonstra a impossibilidade de se considerar referidos dispositivos como base legal a legitimar a presente autuação”.*

Assim, na sua visão, *“não havendo autorização em lei para o uso do preço médio ponderado dos varejistas de mesma titularidade, chega-se à inevitável conclusão de que ela foi indevidamente instituída via decreto (ponto ‘ii’)”.*

No seu entender, *“isso jamais poderia ocorrer, pois se quebra a função dos decretos de fielmente executar as leis (art. 84, IV da Constituição Federal e art. 90, IV da Constituição Estadual) e se viola a legalidade tributária do art. 97, IV do CTN, a qual fixa que somente a lei pode dispor sobre base de cálculo de tributos”.*

Pontua que, *“diferentemente do realizado pelo acórdão recorrido, não é possível justificar essa base de cálculo em função de um suposto “equilíbrio na tributação de tais operações em relação àquelas praticadas pelo contribuinte, no território mineiro, envolvendo os mesmos produtos,” ou com base na norma antielisiva contida no art. 205-A da Lei nº 6.763/75”, isso porque “em primeiro lugar, a existência ou não de um suposto equilíbrio de preços em nada altera o fato de que se trata de base de cálculo ilegal”.*

Argumenta que se trata *“de fator que, ainda que venha a existir, não altera as previsões em lei sobre o tema, as quais, como já demonstrado, não autorizam o uso do preço médio ponderado das filiais varejistas de mesma titularidade, sendo a ausência de embasamento legal razão suficiente em si para a inaplicabilidade dessa base de cálculo, independente de outros fatores sobre suas intenções ou efeitos”.*

Sustenta, ainda, que *“sequer há acusação no presente processo de que tenha existido um ato ou negócio jurídico que tenha sido feito na intenção única de redução de tributos e que tenha sido desconsiderado quando da autuação”, vale dizer, “o único fato narrado na autuação foi a simples realização de operações entre estabelecimentos de mesma titularidade, o que não é em si nenhum ilícito ou ato que tenha por motivação a redução de tributos”.*

No seu entender, *“não por outra razão que não há prova ou menção alguma na autuação a uma eventual simulação ou dolo e que não há nenhuma penalidade majorada em função dessas figuras, o que só demonstra que o art. 205-A da Lei nº 6.763/75 não é dispositivo aplicável ao caso”.*

Cita decisão do STJ, segundo a qual *“seria ilegal a instituição por Decreto de um adicional de 10% ou 20% sobre base de cálculo do ICMS-ST em função da situação cadastral do contribuinte. Como justificativa, foi elencada a*

incompatibilidade com a legislação estadual e complementar (já que nenhuma previa algum critério pessoal para a formulação da base de cálculo), bem como demonstração de que referida alteração de base de cálculo foi feita por Decreto, o qual é instrumento normativo incapaz de dispor sobre essa alteração”, acrescentando que “referido raciocínio é perfeitamente aplicável ao presente caso, eis que, como já demonstrado, o § 2º do art. 19 do Anexo XV do RICMS não encontra correspondência com a Lei Complementar nº 87/96 ou com a Lei nº 6375/79, de forma que se trata de uma inovação normativa que contraria disposições superiores e que, ao mesmo tempo, consta de mero Decreto”.

Relata que “a manutenção do preço médio ponderado das filiais varejistas de mesma titularidade feita pelo acórdão recorrido **também contraria decisões do próprio Conselho de Contribuintes**, pois o tribunal reconhece a vinculação à estrita legalidade inclusive para desconsiderar atos normativos que não cumpram com esse requisito básico”, conforme Acórdão nº 23.225/19/3ª, do qual são reproduzidos os seguintes excertos:

ACÓRDÃO Nº 23.225/19/3ª

“NESSE CONTEXTO, MERECEM REGISTRO AS SEGUINTESS CONSIDERAÇÕES:

- A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA UTILIZOU O CONCEITO JURÍDICO DE EXPORTAÇÃO, QUE PRESSUPÕE A SAÍDA FÍSICA DA MERCADORIA OU PRODUTO DO TERRITÓRIO NACIONAL;

- TENDO SIDO USADO PELA PRÓPRIA CONSTITUIÇÃO ESSE CONCEITO DE EXPORTAÇÃO, NÃO PODEM AS PESSOAS TRIBUTANTES (UNIÃO, ESTADOS, DISTRITO FEDERAL OU MUNICÍPIOS) MODIFICÁ-LO PARA EFEITOS DE SEUS PRÓPRIOS TRIBUTOS NEM PARA OS TRIBUTOS DE ALHEIA COMPETÊNCIA;

- **ADMITIR O CONTRÁRIO SERIA FAZER TÁBUA RASA DA HIERARQUIA NORMATIVA E DA SEGURANÇA JURÍDICA NÃO APENAS DOS CONTRIBUINTES MAS TAMBÉM DAS PESSOAS TRIBUTANTES**, NA MEDIDA EM QUE TAL MODIFICAÇÃO CONSTITUIRIA, SEGUNDO O MAGISTÉRIO DE ALCIDES JORGE COSTA (COSTA, ALCIDES JORGE. DIREITO TRIBUTÁRIO E DIREITO PRIVADO. IN: MACHADO, BRANDÃO COORD. DIREITO TRIBUTÁRIO – ESTUDOS EM HOMENAGEM AO PROF. RUY BARBOSA NOGUEIRA. SÃO PAULO: SARAIVA, 1984, P. 226), “MANEIRA OBLÍQUA DE OFENDER A DISCRIMINAÇÃO DAS FONTES DE RECEITA TRIBUTÁRIA”, INDUZINDO O QUE A CONSTITUIÇÃO PRETENDE EVITAR: OS CONFLITOS DE COMPETÊNCIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.

DESSA FORMA, ADMITIR EFEITOS TRIBUTÁRIOS RELATIVOS AO ICMS À FICÇÃO IMPLEMENTADA PELO ART. 4º DO DECRETO-LEI Nº 288/67 CARACTERIZARIA ISENÇÃO HETERÔNOMA CONCEDIDA PELA UNIÃO, O QUE É VEDADO PELA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA/88.

(...)

CUMPRE RESSALTAR A EXCEÇÃO À PROIBIÇÃO DE ISENÇÃO HETERÔNOMA EM MATÉRIA DE ICMS, PREVISTA NO ART. 155, § 2º, INCISO XII, ALÍNEA 'E', DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA DE 1988, CONDICIONADA À EXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR CONCESSIVA DO BENEFÍCIO. **DESSA FORMA, INFERE-SE QUE O DECRETO-LEI Nº 288/67, POR NÃO SE TRATAR DE LEI COMPLEMENTAR, NÃO SE REVESTE DO CARÁTER ONTOLÓGICO-FORMAL EXIGIDO PELA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA EM SEU ART. 155, § 2º, INCISO XII, ALÍNEA 'E', PARA VALIDAMENTE CONCEDER ISENÇÃO OU DESONERAÇÃO DO ICMS, MOTIVO PELO QUAL É ABSOLUTAMENTE INAPTO PARA QUALIFICAR-SE DENTRE AS EXCEÇÕES ADMITIDAS À PROIBIÇÃO DE ISENÇÃO HETERÔNOMA.**

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

Expõe que se trata “*de precedente em que o Conselho de Contribuintes analisou o tema e condições de validade de uma norma legal (Decreto-lei nº 288/67), para definir que ele não poderia definir o que poderia enquadrar como exportação, justamente em respeito à hierarquia normativa e ao caráter ontológico-formal exigido pela Constituição*”, complementando que se trata de “*raciocínio plenamente aplicável ao caso, já que se tem nesse processo uma norma específica (art. 19 do Anexo XV do RICMS) que não poderia definir as formas de base de cálculo, não devendo ela ser aplicada, justamente em respeito ao caráter ontológico-formal da Constituição e da hierarquia normativa, posto que essa base de cálculo foi estabelecida via decreto e contraria normas superiores*”.

Requer, ao final, a reforma do acórdão recorrido nesse ponto e o cancelamento integral do Auto de Infração, em função da “*ilegalidade do uso do preço médio ponderado do adquirente varejista como base de cálculo do ICMS-ST*”.

Contudo, **inexiste a alegada divergência jurisprudencial**, tratando-se, na verdade, de decisões distintas envolvendo casos concretos também distintos.

Com efeito, assim como ocorreu no item anterior, **a irregularidade apurada no acórdão indicado como paradigma não tem qualquer relação** com a substituição tributária submetida às regras estabelecidas nos §§ 11 e 12 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, como é o caso do presente processo, **inexistindo, portanto, qualquer análise na mencionada decisão quanto à legalidade ou não** do “*uso do preço médio ponderado do adquirente varejista como base de cálculo do ICMS-ST*”, cerne da divergência alegada pela Recorrente.

Ressalte-se, nesse sentido, que a irregularidade relativa ao Acórdão nº 23.225/19/3ª refere-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 encontram-se amparadas pela isenção prevista no item 50 do Anexo I do RICMS/02, nas seguintes 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, nos termos do inciso I do art. 269 do Anexo IX do RICMS/02;

– saídas de produtos para os municípios de Eptaciolândia, 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.

Em apertada síntese, o principal argumento do Sujeito Passivo, contrário ao feito fiscal, foi no sentido de **equipar as saídas acima com exportações para o exterior**, baseando-se, especialmente, no art. 1º do Decreto-lei nº 288/67 que regula a Zona Franca de Manaus e o art. 4º que estabeleceu a equivalência entre as operações para ZFM com exportação brasileira para o estrangeiro.

Esse argumento, no entanto, foi afastado pela D. 3ª Câmara de Julgamento, mediante os seguintes argumentos, dentre outros:

- “a Constituição da República utilizou o conceito jurídico de exportação, que pressupõe a saída física da mercadoria ou produto do território nacional”;
- “tendo sido usado pela própria Constituição esse conceito de exportação, não podem as pessoas tributantes (união, estados, Distrito Federal ou municípios) modificá-lo para efeitos de seus próprios tributos nem para os tributos de alheia competência”;
- “admitir o contrário seria fazer tábua rasa da hierarquia normativa e da segurança jurídica não apenas dos contribuintes mas também das pessoas tributantes, na medida em que tal modificação constituiria, segundo o magistério de Alcides Jorge Costa ... *‘maneira oblíqua de ofender a discriminação das fontes de receita tributária’*, induzindo o que a Constituição pretende evitar: os conflitos de competência em matéria tributária”;
- **“Percebe-se que a saída física da mercadoria ou produto do território nacional é elemento intrínseco e indispensável à caracterização da exportação.** Desse modo, não é suficiente para se enquadrar no conceito de exportação a simples remessa de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio.
- **“Não havendo a saída física da mercadoria para o exterior**, o que ocorre de verdade é uma operação interna (dentro do território de um Estado-membro) ou interestadual (quando se desloca do território de um Estado-membro a outro), ambas dentro do território nacional”.
- **“Admitir a equiparação** entre a exportação para o estrangeiro e a remessa de mercadorias à Zona Franca de Manaus e às ALC **seria criar uma ficção ...”;**

Ato contínuo, a 3ª Câmara afirmou que *“a legislação estabelece que não será exigido o estorno do crédito relativo à entrada de matéria-prima, material secundário e de embalagem empregados na fabricação dos produtos cuja saída se der com destino a estabelecimento de contribuinte do imposto localizado no Município de Manaus, salvo se o valor da matéria-prima de origem animal ou vegetal for superior ao dispendido com a mão-de-obra empregada na sua industrialização”*, requisito não cumprido pelo Sujeito Passivo.

Afirmou, ainda, que, “também não será exigido o estorno do crédito relativo à entrada de matéria-prima, material secundário e de embalagem empregados na fabricação dos produtos cuja saída se der com destino a estabelecimento de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte do imposto localizado nos municípios Epitaciolândia, no estado do Acre, Macapá no estado do Amapá, e Boa Vista, no estado de Roraima, ao contribuinte detentor de regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação”, requisito também não cumprido pelo Sujeito Passivo.

Concluiu, dessa forma, que “a Autuada descumpre a legislação em relação aos dois requisitos exigidos para manutenção dos correspondentes créditos do imposto, resultando na procedência do lançamento”, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.225/19/3ª

(PARADIGMA)

“... A IMPUGNANTE ARGUI QUE A ZONA FRANCA DE MANAUS FOI INSTITUÍDA PELA LEI Nº 3.173/57 E CONSISTE EM ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO DE IMPORTAÇÃO E DE EXPORTAÇÃO E DE INCENTIVOS FISCAIS ESPECIAIS, ESTABELECIDA COM A FINALIDADE DE PROMOVER O DESENVOLVIMENTO DA REGIÃO NORTE, COM VISTA AO CRESCIMENTO INDUSTRIAL, COMERCIAL E AGROPECUÁRIO.

[...]

REPRODUZ O ART. 1º DO DECRETO-LEI Nº 288/67 QUE REGULA A ZONA FRANCA DE MANAUS E O ART. 4º QUE ESTABELECEU A EQUIVALÊNCIA ENTRE AS OPERAÇÕES PARA ZFM COM **EXPORTAÇÃO BRASILEIRA PARA O ESTRANGEIRO.**

[...]

COERENTE COM O CONCEITO JURÍDICO DE EXPORTAÇÃO – QUE EXIGE A SAÍDA DOS PRODUTOS DO TERRITÓRIO NACIONAL – A **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA DE 1988 UTILIZA POR TRÊS VEZES NO CAPÍTULO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO A EXPRESSÃO PLEONÁSTICA “EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR”**, SENDO A PRIMEIRA PARA OUTORGAR COMPETÊNCIA À UNIÃO PARA INSTITUIR O IMPOSTO SOBRE EXPORTAÇÃO (ART. 153, INCISO II DA CR/88), E AS OUTRAS DUAS PARA DEFINIR QUE CABE À LEI COMPLEMENTAR DO ICMS (ART. 155, § 2º, INCISO XII, ALÍNEAS “E” E “F” DA CR/88) PREVER NOVAS HIPÓTESES DE NÃO INCIDÊNCIA E CASOS DE MANUTENÇÃO DE CRÉDITO VINCULADAS ÀQUELAS OPERAÇÕES (DE EXPORTAÇÃO).

[...]

- A CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA UTILIZOU O CONCEITO JURÍDICO DE EXPORTAÇÃO, QUE **PRESSUPÕE A SAÍDA FÍSICA DA MERCADORIA OU PRODUTO DO TERRITÓRIO NACIONAL;**
- TENDO SIDO USADO PELA PRÓPRIA CONSTITUIÇÃO ESSE CONCEITO DE EXPORTAÇÃO, **NÃO PODEM AS PESSOAS TRIBUTANTES** (UNIÃO, ESTADOS, DISTRITO FEDERAL OU MUNICÍPIOS) **MODIFICÁ-LO** PARA EFEITOS DE SEUS PRÓPRIOS TRIBUTOS NEM PARA OS TRIBUTOS DE ALHEIA COMPETÊNCIA;
- **ADMITIR O CONTRÁRIO SERIA FAZER TÁBUA RASA DA HIERARQUIA NORMATIVA E DA SEGURANÇA JURÍDICA** NÃO APENAS DOS CONTRIBUINTES MAS TAMBÉM DAS PESSOAS TRIBUTANTES, NA MEDIDA EM QUE TAL MODIFICAÇÃO

CONSTITUIRIA, SEGUNDO O MAGISTÉRIO DE ALCIDES JORGE COSTA (COSTA, ALCIDES JORGE. *DIREITO TRIBUTÁRIO E DIREITO PRIVADO*. IN: MACHADO, BRANDÃO COORD. *DIREITO TRIBUTÁRIO – ESTUDOS EM HOMENAGEM AO PROF. RUY BARBOSA NOGUEIRA*. SÃO PAULO: SARAIVA, 1984, P. 226), “MANEIRA OBLÍQUA DE OFENDER A DISCRIMINAÇÃO DAS FONTES DE RECEITA TRIBUTÁRIA”, INDUZINDO O QUE A CONSTITUIÇÃO PRETENDE EVITAR: OS CONFLITOS DE COMPETÊNCIA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.

PERCEBE-SE QUE A SAÍDA FÍSICA DA MERCADORIA OU PRODUTO DO TERRITÓRIO NACIONAL É ELEMENTO INTRÍNSECO E INDISPENSÁVEL À CARACTERIZAÇÃO DA EXPORTAÇÃO. DESSE MODO, NÃO É SUFICIENTE PARA SE ENQUADRAR NO CONCEITO DE EXPORTAÇÃO A SIMPLES REMESSA DE MERCADORIAS DE ORIGEM NACIONAL PARA CONSUMO OU INDUSTRIALIZAÇÃO NA ZONA FRANCA DE MANAUS E NAS ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO.

NÃO HAVENDO A SAÍDA FÍSICA DA MERCADORIA PARA O EXTERIOR, O QUE OCORRE DE VERDADE É UMA OPERAÇÃO INTERNA (DENTRO DO TERRITÓRIO DE UM ESTADO-MEMBRO) OU INTERESTADUAL (QUANDO SE DESLOCA DO TERRITÓRIO DE UM ESTADO-MEMBRO A OUTRO), AMBAS DENTRO DO TERRITÓRIO NACIONAL.

[...]

ADMITIR A EQUIPARAÇÃO ENTRE A EXPORTAÇÃO PARA O ESTRANGEIRO E A REMESSA DE MERCADORIAS À ZONA FRANCA DE MANAUS E ÀS ALC SERIA CRIAR UMA FICÇÃO, QUE FOI IMPLEMENTADA ANTES DO SISTEMA TRIBUTÁRIO CONSTITUCIONAL VIGENTE, SEGUNDO O QUAL NÃO PODE UM DECRETO-LEI FEDERAL TRATAR DE MATÉRIA DE ICMS, QUE É RESERVADA À LEI ESTADUAL.

[...]

A LEGISLAÇÃO ESTABELECE QUE NÃO SERÁ EXIGIDO O ESTORNO DO CRÉDITO RELATIVO À ENTRADA DE MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO E DE EMBALAGEM EMPREGADOS NA FABRICAÇÃO DOS PRODUTOS CUJA SAÍDA SE DER COM DESTINO A ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE DO IMPOSTO LOCALIZADO NO MUNICÍPIO DE MANAUS, SALVO SE O VALOR DA MATÉRIA-PRIMA DE ORIGEM ANIMAL OU VEGETAL FOR SUPERIOR AO DISPENDIDO COM A MÃO-DE-OBRA EMPREGADA NA SUA INDUSTRIALIZAÇÃO.

PELAS PLANILHAS DE FLS. 08/21, VERIFICA-SE QUE A AUTUADA NÃO CUMPRE ESSE REQUISITO.

POR OUTRO LADO, TAMBÉM NÃO SERÁ EXIGIDO O ESTORNO DO CRÉDITO RELATIVO À ENTRADA DE MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO E DE EMBALAGEM EMPREGADOS NA FABRICAÇÃO DOS PRODUTOS CUJA SAÍDA SE DER COM DESTINO A ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE DO IMPOSTO LOCALIZADO NOS MUNICÍPIOS EPITACIOLÂNDIA, NO ESTADO DO ACRE,

MACAPÁ NO ESTADO DO AMAPÁ, E BOA VISTA, NO ESTADO DE RORAIMA, AO CONTRIBUINTE DETENTOR DE REGIME ESPECIAL CONCEDIDO PELO SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO.

A PRÓPRIA IMPUGNANTE RECONHECE QUE NÃO CUMPRE ESSE REQUISITO.

NESSE SENTIDO, VERIFICA-SE QUE A AUTUADA DESCUMPRE A LEGISLAÇÃO EM RELAÇÃO AOS DOIS REQUISITOS EXIGIDOS PARA MANUTENÇÃO DOS CORRESPONDENTES CRÉDITOS DO IMPOSTO, RESULTANDO NA PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

[...]

ASSIM, VERIFICA-SE QUE RESTOU CARACTERIZADA A INFRINGÊNCIA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, SENDO, POR CONSEQUENTE, LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS CONSTANTES DO AUTO DE INFRAÇÃO EM COMENTO.”

(DESTACOU-SE)

Como se vê, **no acórdão paradigmático não há qualquer análise** envolvendo a substituição tributária submetida às regras estabelecidas nos §§ 11 e 12 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, como é o caso do presente processo, **muito menos sobre a legalidade ou não** do “*uso do preço médio ponderado do adquirente varejista como base de cálculo do ICMS-ST*”.

A divergência somente seria caracterizada, se a Impugnante apresentasse decisão em que fosse afastado ou considerado ilegal o “*uso do preço médio ponderado do adquirente varejista como base de cálculo do ICMS-ST*” em situação análoga ao do presente processo, o que **não é o caso do acórdão acima**.

Por oportuno, cabe destacar que a Câmara *a quo* foi enfática quanto à legalidade da base de cálculo do ICMS/ST relativa ao presente processo, rechaçando todos os argumentos em contrário apresentados pela Impugnante/Recorrente, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 24.374/22/3ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ICMS/ST), NO PERÍODO DE 16/01/17 A 31/03/21, RELATIVO ÀS TRANSFERÊNCIAS EFETUADAS PELA AUTUADA, SEDIADA NO ESTADO DE SÃO PAULO, DESTINADAS A ESTABELECIMENTOS MINEIROS DE MESMA TITULARIDADE, BEM COMO EM RELAÇÃO À PARCELA DO ADICIONAL DE ALÍQUOTA DO ICMS/ST RELATIVO AO FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM), PREVISTO NO ART. 2º, INCISOS VI VII E IX C/C O ART. 3º, INCISO I, ALÍNEA “A” DO DECRETO Nº 46.927/15.

A RETENÇÃO/RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST E DO ICMS-ST/FEM DECORRE DA APURAÇÃO INCORRETA DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, POR ESTAR EM DESACORDO COM O DISPOSTO NO ITEM 3, ALÍNEA “B”, INCISO I DO ART. 19, C/C O § 11, INCISO II E § 12, INCISO I, TODOS DO ANEXO XV DO

RICMS/02, EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS LISTADAS NOS CAPÍTULOS 8, 10, 11, 12, 14, 17, 19, 20 E 21, DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

[...]

A IMPUGNANTE SUSTENTA QUE A REGRA PREVISTA NO ART. 19, § 11º, INCISO II DO ANEXO XV DO RICMS/02, UTILIZADA PELA FISCALIZAÇÃO PARA APURAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, NAS TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS, OFENDE O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, VISTO QUE NÃO ESTARIA PREVISTO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 (“LEI KANDIR”), NEM NA LEI Nº 6.763/75, DE FORMA QUE O ART. 19 DO ANEXO XV DO RICMS SERIA INCOMPATÍVEL COM DISPOSIÇÕES LEGAIS DE NÍVEL SUPERIOR; TENDO SIDO A BASE DE CÁLCULO SIDO ESTABELECIDO SOMENTE VIA DECRETO, QUE É UM INSTRUMENTO NORMATIVO INCAPAZ DE DISPOR SOBRE BASES DE CÁLCULO DE TRIBUTOS, ESPECIALMENTE QUANDO ESTA RESULTAR EM UM AUMENTO INDIRETO DO TRIBUTO DEVIDO.

ALEGA QUE, NEM A LEI KANDIR, NEM A LEI Nº 6.763/75, AUTORIZAM O USO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO DOS PRODUTOS PRATICADOS PELO DESTINATÁRIO COMO FORMA DE APURAÇÃO DO ICMS/ST.

DESTACA QUE TODAS AS PREVISÕES TRAZIDAS POR LEI ESTRITA, COM RELAÇÃO AO TEMA, DETERMINAM QUE A BASE DE CÁLCULO DEVE CORRESPONDER À OPERAÇÃO PRÓPRIA SOMADA A UMA MARGEM DE VALOR AGREGADO (“MVA”), CONFORME O ART. 8º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E ART. 13 DA LEI Nº 6.763/75.

SUSTENTA QUE, “CONSIDERANDO QUE O PREÇO MÉDIO PONDERADO DO ADQUIRENTE VAREJISTA SOMENTE FOI ESTABELECIDO EM DECRETO QUE CLARAMENTE AFRONTA AS DISPOSIÇÕES TRAZIDAS POR NORMAS SUPERIORES, É EVIDENTE QUE ESSA BASE DE CÁLCULO NÃO PODERIA SER ADOTADA EM UM LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, DADO QUE A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA POSSUI O DEVER CONSTITUCIONAL DE OBSERVAR E APLICAR O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE”.

RESSALTA QUE “O USO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO DO ADQUIRENTE VAREJISTA TAMBÉM SE MOSTRA ILEGAL POR TER SIDO SOMENTE ESTABELECIDO VIA DECRETO, O QUAL É O VEÍCULO NORMATIVO INADEQUADO PARA DISPOR SOBRE A BASE DE CÁLCULO DE TRIBUTOS”.

ASSEVERA QUE TAL FATO DECORRERIA SOBRETUDO DA ESTRITA LEGALIDADE EM FUNÇÃO DO ART. 150, INCISO I DA CONSTITUIÇÃO E DO ART. 97, INCISO IV DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, QUE ESTABELECEM QUE SOMENTE LEIS PODEM INSTITUIR TRIBUTOS E REGULAMENTAR SUA BASE DE CÁLCULO.

ENTRETANTO, TAIS ARGUMENTOS NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

É CEDIÇO QUE O REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POSSUI NORMA DE COMPETÊNCIA ESTATUÍDA NA CONSTITUIÇÃO DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REPÚBLICA, EM SEU ART. 150, § 7º, E NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, EM ATENDIMENTO AO DISPOSTO NO ART. 155, § 2º, INCISO XII, ALÍNEA “B”. CONFIRA-SE:

[...]

ESPECIFICAMENTE EM SEU ART. 8º, A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 DISPÕE ACERCA DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO PARA FINS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VEJA-SE:

[...]

IMPORTANTE DESTACAR QUE § 7º DO MESMO ART. 22, DA LEI Nº 6.763/75, PREVÊ QUE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST OBSERVARÁ O “DISPOSTO NOS §§ 19 A 21 DO ART. 13”.

ASSIM SENDO, TRAZ-SE A COLAÇÃO O ART. 13 DA LEI Nº 6.763/75, NO TOCANTE À BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA:

[...];

OBSERVA-SE QUE, EM REGRA, A BASE DE CÁLCULO, PARA FINS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SERÁ, EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUBSEQUENTES, OBTIDA PELO SOMATÓRIO DO VALOR DA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO PRÓPRIA REALIZADA PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO OU PELO SUBSTITUÍDO INTERMEDIÁRIO; DO MONTANTE DOS VALORES DE SEGURO, DE FRETE E DE OUTROS ENCARGOS COBRADOS OU TRANSFERÍVEIS AOS ADQUIRENTES OU TOMADORES DE SERVIÇO; E DA MARGEM DE VALOR AGREGADO, INCLUSIVE LUCRO, RELATIVA ÀS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUBSEQUENTES” (ART. 8º, INCISO II, ALÍNEAS “A”, “B” E “C”, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96).

NOTA-SE, TAMBÉM, QUE O § 6º DO ART. 8º DA LC Nº 87/96 TRAZ PERMISSÃO NO SENTIDO DE QUE A BASE DE CÁLCULO EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUBSEQUENTES PODERÁ SER O PREÇO A CONSUMIDOR FINAL USUALMENTE PRATICADO NO MERCADO CONSIDERADO.

NESSE SENTIDO, TAMBÉM O § 29 DO ART. 13 DA LEI Nº 6.763/75 DISPÕE:

[...]

DA INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA DA LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA, VERIFICA-SE QUE NÃO HÁ QUALQUER OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

A IMPUGNANTE SE INSURGE DIZENDO QUE NÃO SE HAVERIA COMO SUSTENTAR A LEGALIDADE DO USO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO DO ADQUIRENTE VAREJISTA POR MEIO DO § 6º DO ART. 8º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 OU DO § 29 DO ART. 13 DA LEI Nº 6.763/75, PORQUE REFERIDOS DISPOSITIVOS, EM MOMENTO ALGUM BUSCAM TRATAR DO CENÁRIO ESPECÍFICO DE OPERAÇÕES REALIZADAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR, CRITÉRIO ESSE QUE SOMENTE TERIA DISSO

TRAZIDO COMO UMA INOVAÇÃO ILEGAL PELO ART. 19 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

NO ENTENDIMENTO DA DEFESA, REFERIDOS DISPOSITIVOS NÃO POSSIBILITARIAM O USO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO DO ADQUIRENTE EM ESPECÍFICO, MAS SIM, E SOMENTE, O USO DO PREÇO MÉDIO DE TODOS OS ADQUIRENTES DE PRODUTOS SIMILARES EM UM MERCADO ESPECÍFICO.

SUSTENTA QUE “A MAIOR EVIDÊNCIA DESSE FATO SÃO AS MENÇÕES À “LIVRE CONCORRÊNCIA” E À FORMAÇÃO DO PREÇO CONSIDERANDO “MERCADORIA OU A SUA SIMILAR”.

DEFENDE, AINDA, QUE AMBOS OS DISPOSITIVOS FAZEM MENÇÃO EXPRESSA QUANTO À NECESSIDADE DE SE CONSIDERAR OS MESMOS PROCEDIMENTOS UTILIZADOS PARA A FORMAÇÃO DA MVA, OS QUAIS PRESSUPÕEM POR LEI A CONSIDERAÇÃO DE “PREÇOS USUALMENTE PRATICADOS NO MERCADO CONSIDERADO, OBTIDOS POR LÉVANTAMENTO, AINDA QUE POR AMOSTRAGEM OU ATRAVÉS DE INFORMAÇÕES E OUTROS ELEMENTOS FORNECIDOS POR ENTIDADES REPRESENTATIVAS DOS RESPECTIVOS SETORES”.

ENTENDE A DEFESA QUE SE FOSSE A INTENÇÃO DO DISPOSITIVO POSSIBILITAR O USO DOS PREÇOS DE UMA ÚNICA EMPRESA, NÃO SE MENCIONARIA TODO O MERCADO OU MESMO INSTITUIÇÕES REPRESENTATIVAS DE SETORES INTEIROS.

DESTACA QUE “A FISCALIZAÇÃO EM MOMENTO ALGUM BUSCOU AFIRMAR QUE A ÍMPUGNANTE SERIA A ÚNICA PARTICIPANTE DE SEU MERCADO OU QUE ALGUM LEVANTAMENTO GERAL CONSIDERANDO TAMBÉM SEUS COMPETIDORES FOI REALIZADO, O QUE DEMONSTRA A IMPOSSIBILIDADE DE SE CONSIDERAR REFERIDOS DISPOSITIVOS COMO BASE LEGAL A LEGITIMAR A PRESENTE AUTUAÇÃO”.

CONCLUI QUE “AINDA QUE ESSES DISPOSITIVOS POSSAM AUTORIZAR EVENTUAL USO DE PREÇO DO ADQUIRENTE COMO BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST COM BASE EM ESTUDOS DO MERCADO COMO UM TODO CONSIDERANDO TODAS AS EMPRESAS NELE ATUANTES, ELES NÃO AUTORIZAM O USO DOS PREÇOS ESPECÍFICOS DE DETERMINADOS ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA SEM LEVANTAMENTO GERAL ALGUM, COMO PRETENDEU REALIZAR O LANÇAMENTO ORA COMBATIDO”.

ENTRETANTO, TAL ENTENDIMENTO NÃO MERECE ACOLHIDA.

POR OPORTUNO, TRANSCREVE-SE AS PONDERAÇÕES TRAZIDAS PELO FISCO:

[...]

NO CASO VERTENTE, FOI POSSÍVEL APURAR O PREÇO MÉDIO PONDERADO AOS CONSUMIDORES MINEIROS (EFETIVAMENTE PRATICADO PELOS ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS QUE SÃO FILIAIS DA ÍMPUGNANTE), ATRAVÉS DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DE CADA UM DELES.

PORTANTO, **A BASE DE CÁLCULO APURADA PELO FISCO REFLETE O PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO AOS CONSUMIDORES FINAIS**, RESSALVADO O LAPSO TEMPORAL PREVISTO NO INCISO II DO PARÁGRAFO 11º E NO PARÁGRAFO 12, TUDO DO ARTIGO 19 DO ANEXO XV DO RICMS.

(...) AO CONTRÁRIO DA ALEGAÇÃO DA IMPUGNANTE, **O USO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO PRATICADO NA VENDA DO PRODUTO REALIZADA PELO VAREJISTA AO CONSUMIDOR FINAL ESTÁ HARMONICAMENTE ADEQUADO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA E BRASILEIRA.**

[...]

É DE CLAREZA SOLAR A DETERMINAÇÃO DO LEGISLADOR DE QUE O PREÇO MÉDIO PONDERADO DO PRODUTO SERÁ APURADO PELOS ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS DE MESMA TITULARIDADE. NÃO HÁ NA LEGISLAÇÃO QUALQUER MENÇÃO AO MERCADO COMO UM TODO, COGITADO PELA IMPUGNANTE. ESSA É A PRIMEIRA RAZÃO QUE AFASTA O ARGUMENTO APRESENTADO PARA APURAÇÃO DO MERCADO TODO E COM PRODUTOS SIMILARES.

[...]

CONSIDERANDO A PREVISÃO INSCULPIDA NO § 6º, DO ART. 8º, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E TENDO EM VISTA QUE A BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO § 11 DO ART. 19 RETRO TEM POR PARÂMETRO O PREÇO MÉDIO PONDERANDO PRATICADO PELO ESTABELECIMENTO VAREJISTA DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE LOCALIZADO NO ESTADO DE MINAS GERAIS NAS VENDAS A CONSUMIDOR FINAL MINEIRO NÃO CONTRIBUINTE, PROMOVIDAS NO SEGUNDO MÊS ANTERIOR ÀQUELE EM QUE OCORRER A TRANSFERÊNCIA, É INEGÁVEL QUE INEXISTE AFRONTA À PREVISÃO DA LC.

PORTANTO, OS DISPOSITIVOS QUE FUNDAMENTAM O TRABALHO FISCAL RESPEITAM PERFEITAMENTE O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM AUMENTO DE TRIBUTO.

NESSE SENTIDO, JÁ SE PRONUNCIOU O E. TJMG EM DISCUSSÃO IDÊNTICA A DOS PRESENTES AUTOS: ...”

(DESTACOU-SE).

Assim, como já afirmado, **inexiste a alegada divergência jurisprudencial**, tratando-se, na verdade, de decisões distintas envolvendo casos concretos também distintos, especialmente em relação à legislação aplicável a cada um deles.

Quanto aos Acórdãos nºs 24.156/22/1ª, 23.279/19/1ª e 23.341/19/1ª

Quanto aos acórdãos acima, a Recorrente resumiu a divergência por ela suscitada da seguinte forma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tópico	Paradigmas	Divergência
V.2. Contrariedade às normas gerais de emissão de documentos fiscais e à livre iniciativa	<p>Acórdão: 24.156/22/1ª (Doc. 06), PTA 01.002171590-85, publicado em 30/06/2019 e não reformado.</p> <p>Acórdão: 23.279/19/1ª (Doc. 07), PTA nº 01.001055995-21, publicado em 07/05/2019 e não reformado.</p> <p>Acórdão: 23.341/19/1ª (Doc. 08), PTA nº 15.000052746-89, publicado em 07/05/2019 e mantido pelo 5.273/19/CE</p>	<p>Enquanto a decisão recorrida não reconheceu a violação à livre iniciativa e afirmou que haveria a possibilidade de emissão de notas fiscais com a base supostamente correta, os paradigmas reiteram a necessidade de a documentação fiscal seguir as previsões do Anexo V (que obriga a obediência estrita as normas nacionais, o que impossibilita o uso do preço médio ponderado como base) e cancelam cobranças que implicariam em um comportamento contraditório por parte da Administração, por exigir do contribuinte uma conduta diversa da indicada pela própria Administração.</p>

Ato contínuo, a Recorrente teceu as seguintes considerações:

“Em sua Impugnação, a Recorrente ressaltou que a adoção da base de cálculo pretendida pela Fiscalização contrariaria as normas gerais que indicam as diretrizes a serem observadas para possibilitar a emissão de notas fiscais, **o que tornaria impossível legalmente realizar as operações pretendidas em primeiro lugar.**

Isso ocorreria porque, à época das operações, **os atos normativos que regulavam as notas fiscais não permitiam o uso dessa base de cálculo.**

Para atestar esse fato, a Recorrente apresentou o Manual de Orientação do Contribuinte, Versão 6.0 (**Doc. 4 da Impugnação**), o qual fora aprovado pelo Ato Cotepe nº 51/15, e determinava que no campo ‘base de cálculo do ICMS-ST’ somente poderiam ser incluídos os seguintes critérios: preço tabelado ou máximo, listas de preços (exclusivas para medicamentos), MVA ou uma pauta fiscal. Veja-se:

226	N18	modBCST	Modalidade de determinação da BC do ICMS ST	E	N09	N	1-1	1	0=Preço tabelado ou máximo sugerido; 1=Lista Negativa (valor); 2=Lista Positiva (valor); 3=Lista Neutra (valor); 4=Margem Valor Agregado (%); 5=Pauta (valor);
-----	-----	---------	---	---	-----	---	-----	---	---

Da mesma forma, também a Nota Técnica nº 2016.002 (**Doc. 5 da Impugnação**) trazia somente essas mesmas possibilidades para a apuração da base de cálculo. Veja-se:

226	N18	modBCST	Modalidade de determinação da BC do ICMS ST	E	N09	N	1-1	1	0=Preço tabelado ou máximo sugerido; 1=Lista Negativa (valor); 2=Lista Positiva (valor); 3=Lista Neutra (valor); 4=Margem Valor Agregado (%); 5=Pauta (valor);
-----	-----	---------	---	---	-----	---	-----	---	---

Ora, não havendo enquadramento como lista (por não se tratar de remédios), MVA (que foi a base efetivamente utilizada) e nem como uma pauta, vê-se que era de fato impossível emitir uma nota fiscal com a base pretendida, o que repercute em uma violação à livre iniciativa, já que a Recorrente se veria impossibilitada de exercer sua atividade legalmente (em afronta à livre iniciativa), posto que ou ela infringiria a base de cálculo pretendida, ou ela teria de emitir documento fiscal que não cumpre com regras regulamentares.

Isso seria em si suficiente para o cancelamento da autuação, pois não há como se entender que o uso dessa base de cálculo como obrigatório se era impossível legalmente utilizá-la em uma operação concreta.

Nesse sentido, **fato é que logicamente não é possível entender algo como obrigatório e proibido ao mesmo tempo**, tal como ocorreu com o uso dessa base de cálculo, que só seria possível através do descumprimento de normas regulamentares sobre documentação fiscal.”

(Destques da Recorrente)

A seguir, a Recorrente afirma que, *“mesmo frente a esse argumento e a todos os documentos apresentados que comprovavam a impossibilidade de emissão de notas fiscais com a base de cálculo pretendida, ainda assim o acórdão recorrido rejeitou esse argumento, alegando, em síntese, que a Recorrente poderia ter indicado essa base de cálculo como no item 5 (‘pauta’) e que teria sido possível apresentar uma consulta sobre o tema”*.

Contudo, no seu entendimento, *“trata-se de raciocínio equivocado e que contraria decisões do Conselho de Contribuintes no tema”*.

Pontua, nesse sentido, que, *“a própria decisão afirma que a razão para o enquadramento no item ‘5 – pauta’ do Manual e Nota Técnica somente ocorreria ‘por exclusão’, inexistindo no acórdão outro fundamento técnico mais preciso para afirmar uma razão para o enquadramento nessa categoria”*, verbis:

DECISÃO RECORRIDA

“... OBSERVA-SE QUE NO CAMPO ‘MODALIDADE DE DETERMINAÇÃO DA BC DO ICMS ST’, OS CÓDIGOS 1, 2 3 E 5 PERMITEM A APOSIÇÃO DE VALORES PELO CONTRIBUINTE, ENQUANTO O CAMPO 4 (MVA) PEDE A INFORMAÇÃO EM %. NO CASO EM DISCUSSÃO POR NÃO SE TRATAR DE MEDICAMENTOS FICAM EXCLUÍDOS OS CÓDIGOS 1, 2 E 3. **POR EXCLUSÃO**, O CÓDIGO 5 PODERIA SER ADOTADO PELO CONTRIBUINTE, CASO QUISESSE INFORMAR O VALOR CORRETO DA BASE DE CÁLCULO, PREVISTO NO INCISO II DO § 11 DO ART. 19 DA PARTE 1 DO RICMS/02.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

A seu ver, porém, “*um enquadramento como pauta ‘por exclusão’ não é um fundamento técnico ou legal suficiente para atestar que essa categoria indicada pelo Manual e Nota Técnica retrocitados de fato comporta essa modalidade de base de cálculo*”.

Prosseguindo, a Recorrente apresenta as seguintes considerações complementares:

“Em verdade, o raciocínio de um enquadramento contém uma indevida presunção de que haveria uma categoria possível para esse enquadramento, **o que não corresponde à realidade.**

Isso porque a categoria de pauta é destinada a preços fixados diretamente pela Secretaria da Fazenda ou fabricante referentes a um setor inteiro e amplamente divulgados, não sendo esse o caso do preço médio ponderado dos adquirentes varejistas de mesma titularidade.

A título de exemplo de uma pauta, veja-se a pauta fiscal para gado bovino fixada pela própria Secretaria de Estado da Fazenda, em agosto de 2022, com suporte na Portaria SER nº 93/11:

				
Conforme disposto na Portaria S.R.E. nº 93 de 05 de julho de 2011, os valores mínimos abaixo entram em vigor a partir de 1º de Agosto de 2022.				
Preço mínimo de gado bovino e bufalino em operação entre produtores rurais				
Região SRF	Macho (idade)			
	0 - 12 meses	13 - 24 meses	25 - 36 meses	mais de 36 meses
SRF Belo Horizonte	1.420,00	1.930,00	2.750,00	3.300,00
SRF Contagem	1.420,00	1.930,00	2.750,00	3.300,00
SRF Divinópolis	1.420,00	1.930,00	2.750,00	3.300,00
SRF Governador Valadares	1.420,00	1.930,00	2.750,00	3.300,00
SRF Ipatinga	1.420,00	1.930,00	2.750,00	3.300,00
SRF Juiz de Fora	1.420,00	1.930,00	2.750,00	3.300,00
SRF Montes Claros	1.420,00	1.930,00	2.750,00	3.300,00
SRF Uberaba	1.420,00	1.930,00	2.750,00	3.300,00
SRF Uberlândia	1.420,00	1.930,00	2.750,00	3.300,00
SRF Varginha	1.420,00	1.930,00	2.750,00	3.300,00

Ora, trata-se de clara fixação direta de preço mínimo fixo por produto pela Secretaria de Estado da Fazenda amplamente aplicada a uma generalidade de contribuintes, e não a um contribuinte específico.

É evidente que a pauta fiscal e o preço médio ponderado **são métodos distintos**, não sendo possível qualificar os dois em uma mesma categoria.

Tivesse a Recorrente declarado a base de cálculo dessa forma, poderia também ter sido autuada por descumprir requisito regulamentar de notas fiscais.

Isso porque ela teria indicado como pauta algo que não está compreendido nessa categoria, infringindo o artigo 11-A do Anexo V do RICMS/MG (vigente à época

das operações), que requeria a obediência ao leiaute estabelecido pelo Manual de Integração da Nota Fiscal Eletrônica – NF acima citado e que não inclui o preço médio ponderado do adquirente varejista como opção.

Veja-se que este artigo também não traz exceções que permitiram o uso dessa base de cálculo, mas sim, e somente, exige obediência ao leiaute adotado nacionalmente:

“Art. 11-A. A NF-e é o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, destinado a documentar operações e prestações, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso da Secretaria de Estado de Fazenda.

1º A NF-e atenderá ao seguinte:

I - deverá ser emitida com base em leiaute estabelecido no Manual de Integração da Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pela administração tributária;” (Grifou-se)

Ainda, mesmo se superado esse ponto, tal como destacado na Impugnação, ainda haveria de se considerar que o enquadramento como pauta traz repercussões jurídicas que também invalidam a presente autuação.

Isso porque há um amplo reconhecimento da ilegalidade de cobrança do ICMS por pautas fiscais, tema que já está inclusive pacificado na Súmula nº 431 do STJ9, a qual reitera literalmente que “*É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal.*”

Além disso, **a possibilidade de apresentação de uma Consulta Fiscal sobre o tema também não é justificativa apta para concluir que havia alguma alternativa legalmente válida para aplicar o preço médio ponderado do varejista de mesma titularidade.**

Primeiramente, trata-se de conclusão que não deriva da premissa utilizada. O fato de ser possível a apresentação de uma consulta em si não garante e nem esclarece qual a forma que deveria ter sido utilizada e que era permitida pela legislação de regência da época.

Para efetivamente contradizer o argumento da Recorrente, deveria a decisão ter apontado uma forma válida e procedente (o que não ocorre com o uso do item 5-pauta) para que referida base de cálculo fosse

aplicada, o que não ocorreu, justamente porque referida forma não existe.

Em segundo lugar, **a apresentação de uma consulta fiscal é um direito (e não um dever) do contribuinte**, fato este que é inclusive reconhecido pelo próprio artigo 37 do RTPA citado pela decisão, o qual afirma que “*O sujeito passivo ou a entidade representativa de classe de contribuintes **poderá** formular consulta escrita à Superintendência de Tributação sobre aplicação de legislação tributária, em relação a fato de seu interesse*”.

Ora, entender que a o contribuinte deveria apresentar consulta para poder aplicar essa base de cálculo é, em essência, transformar a consulta em um real dever do contribuinte, o que não se coaduna com a própria redação do art. 37 acima citado.

Assim, vê-se que a emissão de notas fiscais se utilizando como base de cálculo do ICMS-ST o “preço médio do adquirente”, como defende a autoridade fiscal e a decisão recorrida, era **TOTALMENTE IMPOSSÍVEL** à época da realização das operações autuadas, uma vez que o próprio sistema não aceitava tal métrica, já que parametrizado conforme as regras delimitadas pelo Manual e Nota Técnica indicados.

Dessa forma, vê que a Recorrente só teria duas opções:

- Adotar a base supostamente ‘correta’, tendo por consequência a não emissão das notas fiscais, já que o sistema gerador dos referidos documentos não aceitava o preenchimento do campo da base de cálculo do ICMS-ST lastreado no ‘preço médio do adquirente’;
- Emissão de nota fiscal utilizando outra base, na linha dos parâmetros delimitados e permitidos pelas normas regulamentadoras e pelo sistema (Notas Técnicas).

Considerando que a Constituição prevê como regra em seu art. 170 o conceito de livre iniciativa, **há de se entender que o ordenamento jurídico deve permitir a realização de operações sem contrariar a legislação vigente**, o que, *in casu*, implica na possibilidade de não aplicar o ‘preço médio ponderado do adquirente varejista’ em função da impossibilidade de realização de operações, já que não era possível a emissão da nota fiscal correspondente.

Em síntese, trata-se simplesmente de reconhecer que não é logicamente coerente entender algo como obrigatório se sua prática é, ao mesmo tempo, proibida.”

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Destaques da Recorrente)

Destaca, nessa linha, “*que o próprio Conselho de Contribuintes reconhece que as disposições do Anexo V do RICMS são vinculantes, o que inclui o artigo 11-A acima citado que trata da obrigatoriedade de os documentos fiscais emitidos seguirem o Manual de Orientação do Contribuinte e a Nota Técnica nacionais*”, conforme decisões abaixo, indicadas como paradigmas:

ACÓRDÃO Nº 24.156/22/1ª

“OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO. CONSTATOU-SE QUE O SUJEITO PASSIVO EMITIU NFC-E (NOTA FISCAL DE CONSUMIDOR ELETRÔNICA) SEM AS INFORMAÇÕES OBRIGATÓRIAS EXIGIDAS PELO ART. 36-C, INCISO VIII, ALÍNEA “F” E ART. 36-M, INCISO VII, ALÍNEAS “A”, “B”, “C” E “D” DO ANEXO V DO RICMS/02, NA FORMA REGULAMENTADA PELO ART. 1º, § 3º, ART. 2º E ART. 3º, TODOS DO DECRETO ESTADUAL Nº 47.799/19. EM VIRTUDE DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, EXIGIU-SE A MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 54, INCISO VI DA LEI 6.763/75, C/C A ALÍNEA “G” DO INCISO VI DO ART. 215 DA PARTE GERAL DO RICMS/02. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

ACÓRDÃO Nº 23.279/19/1ª

“OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE Nº DE LOTE DE FABRICAÇÃO. CONSTATADA A VENDA DE MEDICAMENTOS ACOBERTADOS POR NOTA FISCAL NA QUAL NÃO CONSTA A EXIGIDA INDICAÇÃO DO NÚMERO DO LOTE DE FABRICAÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO § 5º DO ART. 12 DO ANEXO V DO RICMS/02. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVII DA LEI N.º 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. CONSIDERANDO AS PECULIARIDADES DO CASO, FOI ACIONADO O PERMISSIVO LEGAL, NOS TERMOS DO ART. 53 § 3º DA CITADA LEI, PARA REDUZIR A MULTA ISOLADA A 60% (SESSENTA POR CENTO) DE SEU VALOR.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

Acrescenta “*que há decisões do próprio Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, que reconhecem a impossibilidade de a Administração agir de forma contraditória*”, conforme Acórdão nº 23.341/19/1ª, também indicado como paradigma.

ACÓRDÃO Nº 23.341/19/1ª

“ITCD - CAUSA MORTIS - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR – SUCESSÃO. CONSTATOU-SE O RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS - ITCD, DEVIDO POR HERDEIRO, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO I DA LEI Nº 14.941/03, EM DECORRÊNCIA DA TRANSMISSÃO DE BENS E DIREITOS EM RAZÃO DA ABERTURA DA SUCESSÃO, COM REVISÃO DOS CÁLCULOS NO EXERCÍCIO DA AUTOTUTELA, DIANTE DA CONSTATAÇÃO DE INOBSERVÂNCIA INTEGRAL DA LEGISLAÇÃO QUANTO À FORMA DE CÁLCULO DO IMPOSTO. (...)

CORRETAS A EXIGÊNCIA DE ITCD, AFASTADA A MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 22, INCISO II DA LEI Nº 14.941/03 E OS JUROS (...)

OCORRE QUE, NO CASO, O CONTRIBUINTE FOI INFORMADO DO VALOR A PAGAR E INDUZIDO A UMA QUITAÇÃO PARCIAL COMO SE INTEGRAL FOSSE, SEM CONCORRER PARA O ERRO POSTERIORMENTE CONSTATADO PELO FISCO, APLICANDO-SE TAMBÉM MUTATIS MUTANDIS O ART. 42 DO RPTA.

(...) ASSIM, CONSIDERANDO QUE O PAGAMENTO A MENOR DO ITCD DECORREU DE ERRO DA AUTORIDADE LANÇADORA, PERTINENTE EXCLUIR A MULTA E JUROS COMINADOS E, AINDA, ADEQUAR O VALOR DO IMPOSTO ÀS CONDIÇÕES ESTIPULADAS À ÉPOCA NO PROGRAMA REGULARIZE (LEI Nº 22.549/17), OU SEJA, APLICANDO-SE REDUÇÃO LEGALMENTE PREVISTA DE 15% (QUINZE POR CENTO) DO VALOR DO IMPOSTO, DESDE QUE EFETUADO O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTU NO PRAZO DE QUINZE DIAS, CONTADO DA PUBLICAÇÃO DA DECISÃO IRRECORRÍVEL DESTE ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO”

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

Relata que, “*nesse caso, o Conselho de Contribuintes entendeu não ser possível proceder com uma cobrança (no caso, multa e juros) porque isso representaria uma ação contraditória por parte da Administração Pública, já que o próprio Fisco teria errado ao indicar ao contribuinte*”.

Ressalta, por fim, que, “*fosse esse raciocínio aplicado nesse processo, também haveria o cancelamento integral da autuação, tendo em vista que próprio Fisco não possibilitou uma forma lícita de se declarar a base de cálculo pretendida, de forma que a manutenção dessa cobrança constituiria uma violação à livre iniciativa, por não possibilitar à Recorrente agir de forma lícita*”.

No entanto, analisando-se os acórdãos indicados como paradigmas, verifica-se, uma vez mais, não assistir razão à Recorrente, **uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.**

Ressalte-se, nesse sentido, que a autuação relativa ao Acórdão nº 24.156/22/1ª (paradigma) versava sobre constatação de que a Autuada havia emitido Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas em desacordo com as normas estabelecidas

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nos arts. 36-C e art. 36-M do Anexo V do RICMS/02, na forma regulamentada no art. 1º, § 3º, art. 2º e art. 3º, todos do Decreto Estadual nº 47.799/19.

Segundo a decisão em questão, tais documentos foram emitidos sem as seguintes informações:

- número de informação do bico utilizado no estabelecimento do campo nBico;
- número de identificação da bomba ao qual o bico está interligado do campo nBomba;
- número de identificação do tanque ao qual o bico está interligado do campo nTanque;
- valor de leitura do contador (encerrante) no início e no término do abastecimento dos campos próprios vEncIni e cEncFin.

Após analisar o lançamento, a **D. 1ª Câmara de Julgamento decidiu pela procedência do lançamento**, com a consequente manutenção da exigência fiscal, que se restringia à Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02, uma vez caracterizada a infração narrada no Auto de Infração, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 24.156/22/1ª

(PARADIGMA)

DECISÃO:

“... COMO RELATADO, VERSA A AUTUAÇÃO SOBRE A CONSTATAÇÃO DE QUE A AUTUADA, NO PERÍODO DE 01/09/20 A 31/05/21, EMITIU NFC-ES (NOTAS FISCAIS DE CONSUMIDOR ELETRÔNICAS) SEM AS INFORMAÇÕES OBRIGATÓRIAS EXIGIDAS PELO ART. 36-C, INCISO VIII, ALÍNEA “F” E ART. 36-M, INCISO VII, ALÍNEAS “A”, “B”, “C” E “D” DO ANEXO V DO RICMS/02, NA FORMA REGULAMENTADA NO ART. 1º, § 3º, ART. 2º E ART. 3º, TODOS DO DECRETO ESTADUAL Nº 47.799/19.

ATRAVÉS DO EXAME DOS ESPELHOS DE NFC-ES (NOTAS FISCAIS DE CONSUMIDOR ELETRÔNICAS) EMITIDAS PELA AUTUADA, COMPROVOU-SE A EMISSÃO DESTES DOCUMENTOS SEM AS SEGUINTE INFORMAÇÕES:

- NÚMERO DE INFORMAÇÃO DO BICO UTILIZADO NO ESTABELECIMENTO DO CAMPO nBICO;
- NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO DA BOMBA AO QUAL O BICO ESTÁ INTERLIGADO DO CAMPO nBOMBA;
- NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO DO TANQUE AO QUAL O BICO ESTÁ INTERLIGADO DO CAMPO nTANQUE;
- VALOR DE LEITURA DO CONTADOR (ENCERRANTE) NO INÍCIO E NO TÉRMINO DO ABASTECIMENTO DOS CAMPOS PRÓPRIOS vENCINI E cENCFIN.

EXIGE-SE A MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO VI DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75, C/C ALÍNEA “G” DO INCISO VI DO ART. 215 DA PARTE GERAL DO RICMS/02.

ASSIM DISPÕE O ART. 36-C DO ANEXO V DO RICMS/02:

[...]

POR SUA VEZ, ESTÁ PREVISTO NO ART. 36-M DO ANEXO V DO RICMS/02:

[...]

E NO DECRETO ESTADUAL Nº 47.799/19:

[...]

RESTAM CLARAS AS EXIGÊNCIAS LEGAIS APONTADAS PELO FISCO EM RELAÇÃO ÀS INFORMAÇÕES REQUERIDAS NA NFC-E EMITIDA POR ESTABELECIMENTO COMERCIAL VAREJISTA DE COMBUSTÍVEL AUTOMOTIVO, CONDIÇÃO DA AUTUADA.

POR SUA VEZ, OS DOCUMENTOS JUNTADOS AOS AUTOS PELO FISCO E PELA IMPUGNANTE COMPROVAM A AUSÊNCIAS DAQUELAS INFORMAÇÕES.

AO CONTRÁRIO DO ALEGADO, OS ARQUIVOS DA EFD (ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL) POR ELA RETIFICADOS E RETRANSMITIDOS TAMBÉM NÃO TROUXERAM AS INFORMAÇÕES REQUERIDAS.

DESTA FEITA, COMPROVOU-SE O DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA POR PARTE DA AUTUADA, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 16 DA LEI Nº 6.763/75:

[...]

ASSIM SENDO, CORRETA A PENALIDADE IMPOSTA, CONFORME DISPOSITIVOS ABAIXO: ...”

Com relação ao Acórdão nº 23.279/19/1ª (paradigma), a autuação versava sobre venda de medicamentos acobertados por notas fiscais nas quais não constava a indicação dos números dos lotes de fabricação dos referidos medicamentos, contrariando o disposto no art. 12, § 5º do Anexo V do RICMS/02.

De forma análoga ao caso anterior, a 1ª Câmara de Julgamento concluiu que se tratava de infração objetiva, plenamente caracterizada nos autos, motivo pelo qual **aprovou a exigência fiscal** correspondente à Multa Isolada capitulada no **art. 55, inciso XXVII da Lei n.º 6.763/75**, embora tenha acionado o permissivo legal, reduzindo a referida penalidade a 60% do seu valor, com a condição estabelecida na decisão (pagamento integral, após 30 dias da publicação da decisão irrecorrível).

ACÓRDÃO Nº 23.279/19/1ª

(PARADIGMA)

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A IMPUTAÇÃO FISCAL DE VENDA, NO PERÍODO DE FEVEREIRO A JUNHO DE 2018, DE MEDICAMENTOS ACOBERTADOS POR NOTAS FISCAIS NAS QUAIS NÃO CONSTA A EXIGIDA INDICAÇÃO DOS NÚMEROS DOS LOTES DE FABRICAÇÃO DOS REFERIDOS MEDICAMENTOS.

EXIGE-SE A MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO XXVII DO ART. 55 DA LEI N.º 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A APOSIÇÃO DO NÚMERO DO LOTE DE FABRICAÇÃO DE MEDICAMENTO NA NOTA FISCAL É EXIGÊNCIA PREVISTA NO ART. 12, § 5º DO ANEXO V DO RICMS/02, CONFORME CONSTA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

[...]

CONTUDO, O RICMS/02, DISPÕE EM NO ART. 12, § 5º DE SEU ANEXO V, QUE:

[...]

DA ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO SUPRATRASCRIPTA, RESTA CLARO QUE EM TERMOS DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO HÁ QUALQUER EXCEÇÃO À REGRA DE APOSIÇÃO DO NÚMERO DO LOTE DE FABRICAÇÃO NA NOTA FISCAL ACOBERTADORA DE MEDICAMENTO.

ADEMAIS, AINDA QUE A EXIGÊNCIA FOSSE DIRECIONADA SOMENTE À DISTRIBUIÇÃO POR ATACADO, CONFORME DEFENDE A AUTUADA, VERIFICA-SE QUE O ESTABELECIMENTO AUTUADO ESTÁ CADASTRADO COM A ATIVIDADE DE COMÉRCIO VAREJISTA (CNAE 4771-7/01 E 4721-1/04), MAS AS OPERAÇÕES OBJETO DA AUTUAÇÃO TEM COMO DESTINATÁRIOS EMPRESAS ATACADISTAS DE MEDICAMENTOS, FICANDO EVIDENTE NO CASO UMA REAL ATIVIDADE MAIS PRÓXIMA DE DISTRIBUIÇÃO POR ATACADO, O QUE REFORÇA A OBRIGAÇÃO E ATÉ EVIDENCIA UMA SIMULAÇÃO CADASTRAL.

DESSE MODO, TRATANDO-SE DE INFRAÇÃO OBJETIVA, UMA VEZ VERIFICADA A FALTA DE APOSIÇÃO DO NÚMERO DO LOTE DE FABRICAÇÃO NO DOCUMENTO FISCAL, NÃO HÁ COMO SE AFASTAR A PENALIDADE PREVISTA.

[...]

ASSIM, UMA VEZ QUE FICOU CONSTATADO QUE A AUTUADA NÃO É REINCIDENTE E QUE A INFRAÇÃO NÃO RESULTOU EM FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO, A CÂMARA, CONSIDERANDO AS PECULIARIDADES DO CASO E UTILIZANDO-SE DE SUA FACULDADE, APLICA O PERMISSIVO LEGAL, CONFORME DISPOSTO NOS § 3º DO ART. 53 DA LEI Nº 6.763/75, PARA REDUZIR A MULTA ISOLADA APLICADA A 60% (SESSENTA POR CENTO) DO SEU VALOR, FICANDO A REDUÇÃO CONDICIONADA A QUE SEJA SANADA A IRREGULARIDADE E EFETUADO O PAGAMENTO INTEGRAL NO PRAZO DE 30 (TRINTA) DIAS CONTADOS DA PUBLICAÇÃO DA DECISÃO IRRECORRÍVEL DO ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO”

No caso do Acórdão nº 23.341/19/1ª (paradigma), a autuação versava sobre recolhimento a menor de Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente sobre a transmissão da herança por ocorrência do óbito do Sr. Antônio da Silva Reis, ocorrido em 29/01/11.

Segundo relato constante na decisão em questão, à época do pagamento parcial realizado pelo Sujeito Passivo, os bens e direitos tributáveis haviam sido avaliados pelo Fisco em R\$ 3.031.964,35.

Porém, por um equívoco do próprio Fisco, a base de cálculo informada ao contribuinte foi de R\$ 1.515.962,18, o que resultou em pagamento a menor do tributo (R\$ 12.635,71, quando o correto seria R\$ 25.256,26).

Posteriormente, ao verificar o erro, a Fiscalização lavrou o Auto de Infração, exigindo a diferença de ITCD apurada, acrescida da Multa de Revalidação capitulada no art. 22, inciso II da Lei nº 14.941/03 e juros.

Apesar de ter aprovado a exigência da diferença do ITCD recolhido a menor, a 1ª Câmara de Julgamento entendeu ser *“pertinente excluir a multa e juros cominados e, ainda, adequar o valor do imposto às condições estipuladas à época no Programa Regularize (Lei nº 22.549/17), ou seja, aplicando-se redução legalmente prevista de 15% (quinze por cento) do valor do imposto, desde que efetuado o pagamento integral do tributo no prazo de quinze dias, contado da publicação da decisão irrecurável deste órgão julgador administrativo”*, uma vez que o pagamento a menor do ITCD decorreu de erro da autoridade lançadora.

É o que se depreende, em apertada síntese, da decisão paradigmática. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 23.341/19/1ª

(PARADIGMA)

“... QUANTO AO MÉRITO PROPRIAMENTE DITO, CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DE ITCD INCIDENTE SOBRE A TRANSMISSÃO DA HERANÇA POR OCORRÊNCIA DO ÓBITO DO SR. ANTÔNIO DA SILVA REIS, OCORRIDO EM 29/01/11.

[...]

LAVROU-SE O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO PARA EXIGÊNCIA DA DIFERENÇA DO ITCD RECOLHIDO A MENOR, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 22, INCISO II DA LEI Nº 14.941/03 E JUROS.

INCONFORMADO, O AUTUADO ALEGA, EM APERTADA SÍNTESE, A DECADÊNCIA E PREJUÍZO FINANCEIRO EM FACE DO DECURSO DE PRAZO ENTRE A ENTREGA DA DBD E O RECÁLCULO DO ITCD E DOS BENEFÍCIOS DO ‘NOVO REGULARIZE’ VIGENTE À ÉPOCA EM QUE EFETUOU O PAGAMENTO CONFORME VALOR QUE LHE FORA APRESENTADO.

[...]

À LUZ DO QUE DISPÕE O § 3º DO ART. 17 DA LEI Nº 14.941/03, O FISCO PROCEDEU A CONFERÊNCIA, PARA FINS DE HOMOLOGAÇÃO DOS LANÇAMENTOS REALIZADOS NA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS (DBD) – PROTOCOLO Nº 201.304.616.367-8.

OCORRE QUE FOI AVALIADO O PATRIMÔNIO (BENS E DIREITOS) EM R\$3.031.964,35 (TRÊS MILHÕES, TRINTA E UM MIL, NOVECENTOS E SESSENTA E QUATRO REAIS E TRINTA E CINCO CENTAVOS) E EQUIVOCADAMENTE LANÇADO COMO BASE DE

CÁLCULO DA HERANÇA R\$1.515.962,18 (UM MILHÃO, QUINHENTOS E QUINZE MIL, NOVECENTOS E SESENTA E DOIS REAIS E DEZOITO CENTAVOS).

CONSTATADO O ERRO, EM 27/12/18 FOI ASSIM LEVADO A TERMO “O CÁLCULO CORRETO SERIA 16,67% DE R\$3.031.964,35 = QUINHÃO R\$505.428,46; E NÃO SOBRE R\$1.515.982,18 CONFORME ACIMA APONTADO E LANÇADO” (FLS. 11 DOS AUTOS).

EM SÍNTESE, O ITCD DEVIDO PELO AUTUADO SOMA R\$25.256,26 (VINTE E CINCO MIL, DUZENTOS E CINQUENTA E SEIS REAIS E VINTE SEIS CENTAVOS), VALOR ESTE RECONHECIDO PELO IMPUGNANTE COMO CORRETO (FLS. 24), **MAS FOI QUITADO APENAS R\$12.635,71** (DOZE MIL, SEISCENTOS E TRINTA E CINCO REAIS E SETENTA E UM CENTAVOS).

SEM CONTROVÉRSIA QUANTO AO ERRO DE CÁLCULO E AOS VALORES DEVIDO E RECOLHIDO.

DIANTE DO PAGAMENTO A MENOR, IMPÕE-SE AO SERVIDOR A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO, CONFIRA-SE O QUE DISPÕE A LEI Nº 14.941/03.

[...]

PARA MELHOR ENTENDIMENTO, INSTA TRANSCREVER DISPOSITIVOS DO RITCD QUE RATIFICAM A EXIGÊNCIA DO ITCD PAGO A MENOR:

[...]

CONTUDO, EVENTUAL ERRO COMETIDO PELA AUTORIDADE FAZENDÁRIA NÃO PODE ACARREAR AO CONTRIBUINTE INOVAÇÃO QUANTO AOS CRITÉRIOS PARA QUITAÇÃO DO ITCD RECOLHIDO A MENOR QUANDO O CONTRIBUINTE, À ÉPOCA PRÓPRIA, FOI INFORMADO PELO ESTADO DE VALOR A RECOLHER INFERIOR AO DEVIDO.

AINDA, É FATO QUE, CONSTATADO PAGAMENTO INTEMPESTIVO DO ITCD, CASO DOS AUTOS, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM EXCLUSÕES DOS VALORES REFERENTES A MULTA E JUROS POR APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 100 DO CTN.

INOBTANTE, APLICA-SE QUANTO AOS CRITÉRIOS PARA QUITAÇÃO DO ITCD RECOLHIDO A MENOR, *MUTATIS MUTANDIS* O ART. 144 DO CTN.

[...]

À ÉPOCA DA QUITAÇÃO PARCIAL, EM OUTUBRO DE 2018, O CONTRIBUINTE DISPUNHA DAS CONDIÇÕES ESTIPULADAS NO PROGRAMA REGULARIZE (LEI Nº 22.549/17), CONFORME LHE FOI CIENTIFICADO (FLS. 55), CONDIÇÕES DAS QUAIS, INCLUSIVE, USUFRUIU PARA QUITAR O VALOR QUE LHE FORA APRESENTADO COMO DEVIDO. VEJA-SE:

[...]

AO APRESENTAR A DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS (DBD) – PROTOCOLO Nº 201.304.616.367-8 EM 2013 NÃO RESTARIA AFASTADA A MULTA, POIS O VENCIMENTO DO ITCD OCORREU 180 (CENTO E OITENTA) DIAS APÓS O ÓBITO E O PAGAMENTO PARCIAL SÓ FOI EFETIVADO A POSTERIOR, OU SEJA, DEPOIS DO VENCIMENTO DO TRIBUTO, ENSEJANDO EM COBRANÇA DE PENALIDADES PELO ATRASO DO PAGAMENTO, NOS TERMOS DO ART. 22 DA LEI Nº 14.941/03.

[...]

OCORRE QUE, NO CASO, O CONTRIBUINTE FOI INFORMADO DO VALOR A PAGAR E INDUZIDO A UMA QUITAÇÃO PARCIAL COMO SE INTEGRAL FOSSE, SEM CONCORRER PARA O ERRO POSTERIORMENTE CONSTATADO PELO FISCO, APLICANDO-SE TAMBÉM MUTATIS MUTANDIS O ART. 42 DO RPTA.

[...]

ASSIM, CONSIDERANDO QUE O PAGAMENTO A MENOR DO ITCD DECORREU DE ERRO DA AUTORIDADE LANÇADORA, PERTINENTE EXCLUIR A MULTA E JUROS COMINADOS E, AINDA, ADEQUAR O VALOR DO IMPOSTO ÀS CONDIÇÕES ESTIPULADAS À ÉPOCA NO PROGRAMA REGULARIZE (LEI Nº 22.549/17), OU SEJA, APLICANDO-SE REDUÇÃO LEGALMENTE PREVISTA DE 15% (QUINZE POR CENTO) DO VALOR DO IMPOSTO, DESDE QUE EFETUADO O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO NO PRAZO DE QUINZE DIAS, CONTADO DA PUBLICAÇÃO DA DECISÃO IRRECORRÍVEL DESTE ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO.” (GRIFOU-SE)

Como se vê, **as decisões acima não têm qualquer pertinência** com o tema relativo à substituição tributária analisada no presente processo.

Por consequência, nenhuma delas analisou **a forma de indicação da base de cálculo da substituição tributária** nos documentos fiscais, tomando como referência os preços médios ponderados de cada mercadoria, nos termos do art. art. 19, §§ 11 e 12 do Anexo XV do RICMS/02.

Para a caracterização de divergência jurisprudencial, no tocante à afirmação da Recorrente no sentido de que *“era de fato impossível emitir uma nota fiscal com a base pretendida, o que repercute em uma violação à livre iniciativa, já que a Recorrente se veria impossibilitada de exercer sua atividade legalmente (em afronta à livre iniciativa), posto que ou ela infringiria a base de cálculo pretendida, ou ela teria de emitir documento fiscal que não cumpre com regras regulamentares”*, deveria haver a indicação de decisão nesse sentido, **o que não é o caso de nenhuma das decisões acima analisadas.**

Assim, como já afirmado, **inexiste a alegada divergência jurisprudencial**, haja vista que as decisões indicadas como paradigmas não têm qualquer relação com o tema relativo à substituição tributária relativa ao presente processo.

Quanto ao Acórdão nº 23.341/19/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao acórdão acima, a Recorrente resumiu a divergência por ela suscitada da seguinte forma:

Tópico	Paradigmas	Divergência
V.3 Contrariedade do uso do “preço médio do adquirente varejista” ao ROT	Acórdão: 23.341/19/1ª (Doc. 08), PTA nº 15.000052746-89, publicado em 07/05/2019 e mantido pelo 5.273/19/CE	Enquanto a decisão recorrida não reconheceu a incompatibilidade da base de cálculo utilizada pela Fiscalização com o ROT, a decisão paradigma veda ao comportamento contraditório da Administração Pública, exigir do contribuinte uma conduta diversa da indicada pela própria Administração, o que implica necessariamente no cancelamento da autuação, posto que efetuar a cobrança desse processo a um beneficiário do ROT é em si uma contradição.

Apenas por dever de ofício, tendo em vista que o Acórdão nº 23.341/19/1ª já foi analisado no tópico anterior, seguem abaixo os argumentos da Recorrente quanto à alegada divergência jurisprudencial

“Em sua Impugnação, a Recorrente também ressaltou que não seria possível aplicar o preço médio ponderado das filiais varejistas de mesma titularidade às operações destinadas a estabelecimentos optantes do Regime Optativo de Tributação da Substituição Tributária (ROT), nos termos do art. 31-J do Anexo XV do RICMS/MG11 e do Convênio ICMS 67/19.

Isso seria relevante para o caso pois, conforme os comprovantes anexados como **Doc. 07 e Doc. 08 da Impugnação**, todos os estabelecimentos varejistas da Impugnante aderiram ao ROT ainda em abril 2019, o que é suficiente para excluir da autuação todos os períodos após esse mês.

Contudo, o acórdão recorrido não proveu esse argumento, argumentando que *“a opção efetivada pelos estabelecimentos varejistas da Autuada, nos termos do art. 31-J da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, não tem o condão de legitimar os valores recolhidos a menor, em face da utilização incorreta de base de cálculo do ICMS/ST”*.

Trata-se novamente de uma interpretação equivocada, pois a adesão ao ROT é suficiente para o cancelamento da autuação, sendo devida a exclusão de todos os períodos após abril de 2019.

Isso ocorre sobretudo pela manifesta incompatibilidade entre os princípios básicos do ROT e a aplicação do preço médio ponderado das filiais varejistas de mesma titularidade como base de cálculo.

O ROT, por sua própria definição legal, pressupõe, por parte do contribuinte, a renúncia ao direito do ressarcimento do ICMS-ST em casos nos quais a base efetiva seja inferior à presumida e, por parte do Estado, a renúncia à cobrança de qualquer valor de complemento do ICMS-ST nos casos em que a base efetiva seja superior à presumida.

Essas diretrizes estão expressamente listadas no art. 31-J do Anexo XV do RICMS/MG:

“Art. 31-J - Em substituição ao disposto nos arts. 31-A a 31-I desta subseção, os contribuintes abaixo especificados poderão acordar a definitividade da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária por meio de opção no Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual - SIARE -, **hipótese em que não será devido imposto a complementar nem a restituir:**

I - contribuinte substituído exclusivamente varejista;

II - contribuinte substituído atacadista e varejista, em relação às operações em que atuar como varejista.

§ 1º - Exercida a opção de que trata o caput, o acordo pela definitividade da base de cálculo será por prazo indeterminado, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do mês de realização da opção.”

Ora, para haver uma possibilidade da aplicação da definitividade do ROT, deve necessariamente haver a possibilidade de a base de cálculo da operação substituída (venda em varejo) sofrer alterações, para maior ou menor.

Contudo, se a própria base do ICMS-ST é fixada como sendo o preço praticado no varejo (métrica que o “preço médio ponderado do adquirente varejista” busca atingir), **não há mais uma efetiva variação da base de cálculo**, o que retiraria o propósito do ROT e **seria equivalente à instituição da definitividade da base de cálculo por via oblíqua.**

Ademais, há de se notar que não há restrição alguma no ROT que indique a impossibilidade de que seja adotado também em operações entre estabelecimentos do mesmo titular, o que, por si só, evidencia que também nessas operações há a possibilidade da variação da base de cálculo, sendo aplicável às disposições do referido regime caso ocorra.

Inclusive, a aplicação retroativa do “preço médio ponderado do adquirente varejista” juntamente como o ROT teria por efeito a cobrança de todo o complemento de ICMS-ST, sem a possibilidade de a Impugnante apurar eventuais diferenças de ICMS-ST pago a maior, **contrariando a própria lógica inicial do ROT, eis que somente haveria impactos negativos ao contribuinte que aderiu ao regime.**

Dessa forma, é notório que aplicar o “preço médio ponderado do adquirente varejista” aos contribuintes que realizam operações com estabelecimentos aderentes do ROT **é uma contrariedade em si, eis que, por um lado, pressupõe a possibilidade de variação da base de cálculo para a instituição do ROT e, de outro, impossibilita essa variação, exigindo valores do contribuinte de forma equivalente ao complemento de ICMS-ST.**

Considerando que a Administração Pública tem por dever seguir o princípio da segurança jurídica, **o qual pressupõe sua atuação de forma coerente e não em contrariedade aos próprios atos,** é evidente que é devido o cancelamento da autuação de maio de 2019 em diante.

E nem que se alegue, tal como feito pelo acórdão recorrido, que *“a suposta variação da base de cálculo defendida pela Impugnante não pode ser, por óbvio, pela aplicação incorreta da legislação tributária.”*

Isso porque **o ROT é também parte da legislação tributária,** sendo também um regime que deve ser seguido tanto pelo contribuinte quanto pelas autoridades fiscais enquanto houver a opção pelo regime.

O raciocínio trazido pelo acórdão recorrido pressupõe indevidamente uma contrariedade à legislação tributário, quando se trata *in casu* da simples aplicação do art. 31-J do Anexo XV do RICMS/MG, já que esse artigo demonstra ser incompatível o uso do preço médio ponderado das filiais varejistas de mesma titularidade ao caso concreto.

Nessa linha, e similarmente ao ponto anterior, vê-se que a manutenção da cobrança de tributo no cenário em que a Administração Pública age de forma contraditória é indevida, fato que é reconhecido por precedentes como o já citado 23.341/19/1ª, o qual novamente se elenca como paradigma e se transcreve abaixo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO: 23.341/19/1ª (DOC. 08), PTA Nº 15.000052746-89, PUBLICADO EM 07/05/2019 E MANTIDO PELO 5.273/19/CE

ITCD - CAUSA MORTIS - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR - SUCESSÃO. CONSTATOU-SE O RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS - ITCD, DEVIDO POR HERDEIRO, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO I DA LEI Nº 14.941/03, EM DECORRÊNCIA DA TRANSMISSÃO DE BENS E DIREITOS EM RAZÃO DA ABERTURA DA SUCESSÃO, COM REVISÃO DOS CÁLCULOS NO EXERCÍCIO DA AUTOTUTELA, DIANTE DA CONSTATAÇÃO DE INOBSERVÂNCIA INTEGRAL DA LEGISLAÇÃO QUANTO À FORMA DE CÁLCULO DO IMPOSTO. (...) CORRETAS A EXIGÊNCIA DE ITCD, AFASTADA A MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 22, INCISO II DA LEI Nº 14.941/03 E OS JUROS (...)

OCORRE QUE, NO CASO, O CONTRIBUINTE FOI INFORMADO DO VALOR A PAGAR E INDUZIDO A UMA QUITAÇÃO PARCIAL COMO SE INTEGRAL FOSSE, SEM CONCORRER PARA O ERRO POSTERIORMENTE CONSTATADO PELO FISCO, APLICANDO-SE TAMBÉM MUTATIS MUTANDIS O ART. 42 DO RPTA.

(...) ASSIM, CONSIDERANDO QUE O PAGAMENTO A MENOR DO ITCD DECORREU DE ERRO DA AUTORIDADE LANÇADORA, PERTINENTE EXCLUIR A MULTA E JUROS COMINADOS E, AINDA, ADEQUAR O VALOR DO IMPOSTO ÀS CONDIÇÕES ESTIPULADAS À ÉPOCA NO PROGRAMA REGULARIZE (LEI Nº 22.549/17), OU SEJA, APLICANDO-SE REDUÇÃO LEGALMENTE PREVISTA DE 15% (QUINZE POR CENTO) DO VALOR DO IMPOSTO, DESDE QUE EFETUADO O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTOS NO PRAZO DE QUINZE DIAS, CONTADO DA PUBLICAÇÃO DA DECISÃO IRRECORRÍVEL DESTE ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO

Fosse esse raciocínio aplicado nesse processo quanto ao ROT, também haveria o cancelamento da atuação nos períodos de maio de 2019 em diante, tendo em vista que é contraditório aplicar uma base de cálculo para a cobrança de tributo que contraria a própria intenção de regime especial firmado entre a Administração e o contribuinte, já que, novamente, a própria Administração também é parte no regime especial do ROT.

Pelo exposto, e considerando a adesão do ROT por todos os estabelecimentos da Recorrente a partir de abril de 2019, a Recorrente requer a reforma do acórdão recorrido nesse ponto para o cancelamento das exigências de maio de 2019 em diante.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Destques da Recorrente)

Ora, como ressaltado anteriormente, o Acórdão nº 23.341/19/1ª **não tem qualquer pertinência** com o tema relativo à substituição tributária analisada no presente processo, uma vez que se refere ao tributo ITCD.

Para a caracterização de divergência jurisprudencial, deveria haver a indicação de decisão em que a base de cálculo da substituição tributária estabelecida na legislação fosse afastada em função da existência de opção/acordo do contribuinte pela definitividade da ST, **o que não é o caso da decisão indicada como paradigma** (Acórdão nº 23.341/19/1ª).

Conclui-se, portanto, que **inexiste a alegada divergência jurisprudencial**.

Quanto ao Acórdão nº 24.017/22/1ª

Tópico	Paradigmas	Divergência
V.4. Consunção - impossibilidade de dupla apenação para um mesmo fato	Acórdão: 24.017/22/1ª (Doc. 09), PTA nº 01.002185236-27, publicado em 15/02/2022 e não reformado.	Enquanto a decisão recorrida não reconheceu a impossibilidade de cumulação da multa de revalidação com a isolada, a decisão paradigma expressamente veda que exista uma cobrança dúplice sobre um mesmo fato, o que resulta na necessidade de cancelamento da multa isolad

Observações Iniciais

No quadro-resumo apresentado pela Recorrente, assim como em suas razões recursais, foi citado como paradigma o acórdão com **numeração 24.017/22/1ª**, o mesmo acontecendo com o “Doc. 09”, que contém a íntegra do referido acórdão.

Porém, os excertos reproduzidos, para fins de demonstração da alegada divergência, não têm qualquer relação com o Acórdão nº 24.017/22/1ª e sim com o **Acórdão nº 24.050/22/3ª**, conclusão obtida após pesquisa de decisões deste E. Conselho com a mesma ementa e trechos transcritos pela Recorrente, conforme abaixo demonstrado:

ACÓRDÃO Nº 24.017/22/1ª

(NUMERAÇÃO DO PARADIGMA INDICADO PELA RECORRENTE)

EMENTA:

“NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – OPERAÇÃO PRÓPRIA. IMPUTAÇÃO FISCAL DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM CONSIGNAR A BASE DE CÁLCULO E DESTACAR O ICMS, AO ABRIGO INDEVIDO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, CONSIDERANDO QUE HOUVE O RECOLHIMENTO ANTECIPADO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA OPERAÇÃO ANTERIOR E QUE A AUTUADA É CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, NOS TERMOS DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, IMPROCEDENTE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.”

EMENTA E TRECHOS REPRODUZIDOS PELA RECORRENTE

(NUMERAÇÃO INDICADA: 24.017/22/1ª)

EMENTA:

“ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DEDUÇÃO IRREGULAR DO SALDO DEVEDOR MENSAL DE ICMS. CONSTATADO QUE A CONTRIBUINTE EFETUOU DEDUÇÕES, DE FORMA IRREGULAR, DO SALDO DEVEDOR MENSAL DE ICMS, DECORRENTES DE REPASSES DE VALORES DE INCENTIVO FISCAL DE ESTÍMULO À REALIZAÇÃO DE PROJETOS CULTURAIS E ESPORTIVOS CONCEDIDOS PELO ESTADO DE MINAS GERAIS. ACATANDO PARCIALMENTE AS RAZÕES DA DEFESA, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO FOI RETIFICADO PELO FISCO, APURANDO NOVA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO EXIGIDO. EXIGÊNCIAS DE ICMS DEVIDO E RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75. **CONTUDO, DEVE-SE, AINDA, NA APURAÇÃO DE POSSÍVEL VALOR DEDUZIDO PELA EMPRESA EM MONTANTE SUPERIOR AO LIMITE MÁXIMO MENSAL PERMITIDO, DESCONSIDERAR OS VALORES QUE JÁ FORAM OBJETO DE ESTORNO PELO FISCO NO MESMO PERÍODO, EM RAZÃO DA IRREGULARIDADE DE DEDUÇÃO ANTES DO PERÍODO DETERMINADO PELA LEGISLAÇÃO.**

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME” (DESTACOU-SE)

DECISÃO:

(...) A TÍTULO DE EXEMPLO, EM ABRIL DE 2015, DO VALOR DE R\$ 402.008,00 (QUATROCENTOS E DOIS MIL E OITO REAIS) DEDUZIDOS PELA EMPRESA, **o FISCO JÁ ESTORNOU NESTES AUTOS O MONTANTE DE R\$ 116.960,00** (CENTO E DEZESSEIS MIL, NOVECENTOS E SESSENTA REAIS), EM VIRTUDE DA CONSTATAÇÃO DE QUE HOVE DEDUÇÃO FORA DO PRAZO.

PORTANTO, TAIS VALORES JÁ ESTORNADOS NÃO PODEM COMPOR O MONTANTE UTILIZADO COMO PARÂMETRO PARA VERIFICAR SE HOVE EXTRAPOLAÇÃO DO LIMITE MÁXIMO MENSAL PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO, POIS, CASO CONTRÁRIO, HAVERÁ DUPLICIDADE NAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, COMO ALEGADO PELA DEFESA.

ASSIM, NA APURAÇÃO DE POSSÍVEL VALOR DEDUZIDO PELA EMPRESA EM MONTANTE SUPERIOR AO LIMITE MÁXIMO MENSAL PERMITIDO, NOS MESES DE ABRIL E AGOSTO DE 2015, DEVEM SER DESCONSIDERADOS OS VALORES QUE JÁ FORAM OBJETO DE ESTORNO PELO FISCO, EM RAZÃO DA IRREGULARIDADE DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEDUÇÃO ANTES DO PERÍODO DETERMINADO PELA LEGISLAÇÃO.” (DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 24.050/22/3ª

(DECISÃO PESQUISADA PELA ASSESSORIA)

EMENTA:

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - NÃO RECONHECIMENTO. NOS TERMOS DO ART. 173, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO É DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS NÃO SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DEDUÇÃO IRREGULAR DO SALDO DEVEDOR MENSAL DE ICMS. CONSTATADO QUE A CONTRIBUINTE EFETUOU DEDUÇÕES, DE FORMA IRREGULAR, DO SALDO DEVEDOR MENSAL DE ICMS, DECORRENTES DE REPASSES DE VALORES DE INCENTIVO FISCAL DE ESTÍMULO À REALIZAÇÃO DE PROJETOS CULTURAIS E ESPORTIVOS CONCEDIDOS PELO ESTADO DE MINAS GERAIS. ACATANDO PARCIALMENTE AS RAZÕES DA DEFESA, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO FOI RETIFICADO PELO FISCO, APURANDO NOVA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO EXIGIDO. EXIGÊNCIAS DE ICMS DEVIDO E RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75. **CONTUDO, DEVE-SE, AINDA, NA APURAÇÃO DE POSSÍVEL VALOR DEDUZIDO PELA EMPRESA EM MONTANTE SUPERIOR AO LIMITE MÁXIMO MENSAL PERMITIDO, DESCONSIDERAR OS VALORES QUE JÁ FORAM OBJETO DE ESTORNO PELO FISCO NO MESMO PERÍODO, EM RAZÃO DA IRREGULARIDADE DE DEDUÇÃO ANTES DO PERÍODO DETERMINADO PELA LEGISLAÇÃO.**

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.” (DESTACOU-SE)

DECISÃO:

“... **A TÍTULO DE EXEMPLO, EM ABRIL DE 2015, DO VALOR DE R\$ 402.008,00** (QUATROCENTOS E DOIS MIL E OITO REAIS) DEDUZIDOS PELA EMPRESA, **o FISCO JÁ ESTORNOU NESTES AUTOS O MONTANTE DE R\$ 116.960,00** (CENTO E DEZESSEIS MIL, NOVECENTOS E SESSENTA REAIS), EM VIRTUDE DA CONSTATAÇÃO DE QUE HOUE DEDUÇÃO FORA DO PRAZO.

PORTANTO, TAIS VALORES JÁ ESTORNADOS NÃO PODEM COMPOR O MONTANTE UTILIZADO COMO PARÂMETRO PARA

VERIFICAR SE HOUVE EXTRAPOLAÇÃO DO LIMITE MÁXIMO MENSAL PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO, POIS, CASO CONTRÁRIO, HAVERÁ DUPLICIDADE NAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, COMO ALEGADO PELA DEFESA.

ASSIM, NA APURAÇÃO DE POSSÍVEL VALOR DEDUZIDO PELA EMPRESA EM MONTANTE SUPERIOR AO LIMITE MÁXIMO MENSAL PERMITIDO, NOS MESES DE ABRIL E AGOSTO DE 2015, DEVEM SER DESCONSIDERADOS OS VALORES QUE JÁ FORAM OBJETO DE ESTORNO PELO FISCO, EM RAZÃO DA IRREGULARIDADE DE DEDUÇÃO ANTES DO PERÍODO DETERMINADO PELA LEGISLAÇÃO.”

(DESTACOU-SE)

Ressalte-se que **o Acórdão nº 24.017/22/1ª foi julgado improcedente**, motivo pelo qual não houve qualquer análise quanto à exigência cumulativa de multa de revalidação e isolada.

Portanto, **o acórdão em questão não se presta como paradigma**, pois o argumento da Recorrente é no sentido de que, *“enquanto a decisão recorrida não reconheceu a impossibilidade de cumulação da multa de revalidação com a isolada, a decisão paradigma expressamente veda que exista uma cobrança dúplice sobre um mesmo fato, o que resulta na necessidade de cancelamento da multa isolada”*, questão sequer abordada no **Acórdão nº 24.017/22/1ª**, exatamente pelo fato de o lançamento analisado ter sido julgado improcedente.

Diante dos fatos acima, como forma de prestigiar e **relevar um possível equívoco** da Recorrente, nas linhas que se seguem será analisada a alegada divergência jurisprudencial, tomando-se como referência o Acórdão nº 24.050/22/3ª.

Das Razões Recursais:

A Recorrente relata, inicialmente, que, em sua impugnação, *“ressaltou que não seria possível a aplicação simultânea da multa de revalidação (art. 56, II e §2º, I da Lei nº 6753/75), em função da falta de pagamento do ICMS-ST e do FEM e da multa isolada pela indicação incorreta em documento fiscal da base de cálculo do ICMS (art. 55, VII, “b” da Lei nº 6753/75), por força do princípio da consunção”*, isso porque, *“nesse caso ambas as penalidades teriam por objetivo punir uma única conduta, qual seja, a de a de supostamente utilizar base de cálculo incorreta para a determinação do ICMS-ST e do FEM, de forma que a infração mais grave (deixar de pagar ICMS-ST e FEM) deveria absorver a menos grave (incorreção de documento fiscal)”*.

Ressalta, porém, que *“o acórdão recorrido não cancelou a penalidade pela indicação incorreta em documento fiscal da base de cálculo do ICMS alegando que ‘se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória’”*.

A seu ver, *“trata-se de interpretação equivocada, já que o correto não seria simplesmente analisar se as infrações são diferentes ou não, mas sim de constar que no presente caso as duas infrações punem uma única conduta”*.

Pondera que “*não se nega que as multas aplicadas estão capituladas em dispositivos legais diversos ou que uma se refere a obrigação principal e a outra a obrigação acessória, mas sim, e somente, ressalta-se que não é possível apenar um único ato com duas penalidades diversas na mesma esfera, já que isso configura bis in idem*”.

Segundo seu entendimento, neste processo “*é evidente que se trata de uma única conduta, já que a indicação supostamente incorreta da base de cálculo do ICMS-ST e FEM teria sido o meio utilizado para deixar de pagar ICMS-ST e FEM*”.

Acrescenta que “*o fato de se tratar de uma única conduta é demonstrado quando se verifica que, se fosse realizada a indicação supostamente correta da base de cálculo nas notas fiscais, todos os tributos supostamente devidos teriam sido pagos, não sendo possível cogitar no contexto descrito uma penalidade sem a outra, já que o descumprimento de obrigação acessória é mero meio para a falta de pagamento*”.

Alega que não se deve alegar que “*as duas penalidades possuem previsão legal, já que, como visto, não se trata de uma questão de previsão legal, mas do reconhecimento de que não se pode aplicar duas penalidades em uma mesma esfera para uma única conduta*”, complementando que “*a consunção também possui suporte legal, pois ela é um pressuposto da garantia do devido processo legal e a garantia da tipicidade das penas, as quais estão previstas na própria Constituição Federal*”.

Nessa linha, a Recorrente indica, como paradigma, o Acórdão nº 24.017/22/1ª (Acórdão nº 24.050/22/3ª, de acordo com as observações iniciais), oportunidade em que reproduz a ementa e os seguintes excertos da mencionada decisão:

ACÓRDÃO Nº 24.050/22/3ª

(DECISÃO PESQUISADA PELA ASSESSORIA)

EMENTA (PARCIAL):

“... ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DEDUÇÃO IRREGULAR DO SALDO DEVEDOR MENSAL DE ICMS. CONSTATADO QUE A CONTRIBUINTE EFETUOU DEDUÇÕES, DE FORMA IRREGULAR, DO SALDO DEVEDOR MENSAL DE ICMS, DECORRENTES DE REPASSES DE VALORES DE INCENTIVO FISCAL DE ESTÍMULO À REALIZAÇÃO DE PROJETOS CULTURAIS E ESPORTIVOS CONCEDIDOS PELO ESTADO DE MINAS GERAIS. ACATANDO PARCIALMENTE AS RAZÕES DA DEFESA, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO FOI RETIFICADO PELO FISCO, APURANDO NOVA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO EXIGIDO. EXIGÊNCIAS DE ICMS DEVIDO E RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75. **CONTUDO, DEVE-SE, AINDA, NA APURAÇÃO DE POSSÍVEL VALOR DEDUZIDO PELA EMPRESA EM MONTANTE SUPERIOR AO LIMITE MÁXIMO MENSAL PERMITIDO, DESCONSIDERAR OS VALORES QUE JÁ FORAM OBJETO DE ESTORNO PELO FISCO NO MESMO PERÍODO, EM RAZÃO DA IRREGULARIDADE DE DEDUÇÃO ANTES DO PERÍODO DETERMINADO PELA LEGISLAÇÃO.**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.” (DESTAQUES DA RECORRENTE)

DECISÃO:

“... A TÍTULO DE EXEMPLO, EM ABRIL DE 2015, DO VALOR DE R\$ 402.008,00 (QUATROCENTOS E DOIS MIL E OITO REAIS) DEDUZIDOS PELA EMPRESA, O FISCO JÁ ESTORNOU NESTES AUTOS O MONTANTE DE R\$ 116.960,00 (CENTO E DEZESSEIS MIL, NOVECENTOS E SESENTA REAIS), EM VIRTUDE DA CONSTATAÇÃO DE QUE HOUE DEDUÇÃO FORA DO PRAZO.

PORTANTO, TAIS VALORES JÁ ESTORNADOS NÃO PODEM COMPOR O MONTANTE UTILIZADO COMO PARÂMETRO PARA VERIFICAR SE HOUE EXTRAPOLAÇÃO DO LIMITE MÁXIMO MENSAL PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO, **POIS, CASO CONTRÁRIO, HAVERÁ DUPLICIDADE NAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, COMO ALEGADO PELA DEFESA.**

ASSIM, NA APURAÇÃO DE POSSÍVEL VALOR DEDUZIDO PELA EMPRESA EM MONTANTE SUPERIOR AO LIMITE MÁXIMO MENSAL PERMITIDO, NOS MESES DE ABRIL E AGOSTO DE 2015, DEVEM SER DESCONSIDERADOS OS VALORES QUE JÁ FORAM OBJETO DE ESTORNO PELO FISCO, EM RAZÃO DA IRREGULARIDADE DE DEDUÇÃO ANTES DO PERÍODO DETERMINADO PELA LEGISLAÇÃO.”

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

Afirma que se trata de “*precedente em que o Conselho de Contribuintes reconheceu a impossibilidade de uma cobrança dúplici (que seria a cobrança de ICMS mais o estorno do crédito em igual valor) sobre um mesmo ato (dedução irregular de crédito de ICMS)*”.

Conclui, dessa forma, que, “*caso esse raciocínio fosse aplicado a esse processo, inevitavelmente haveria um cancelamento da multa isolada, porque a mesma conduta (indicação equivocada da base de cálculo) já teria sido punida pela multa de revalidação*”.

Sem razão, contudo, a Recorrente, pois, no caso do acórdão paradigmático, **sequer houve exigência de multa de revalidação concomitantemente com aplicação de multa isolada**, o que pode ser observado mediante simples leitura da ementa da ementa e dos seguintes excertos da mencionada decisão:

ACÓRDÃO Nº 24.050/22/3ª

(PARADIGMA)

EMENTA (PARCIAL):

“... ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – DEDUÇÃO IRREGULAR DO SALDO DEVEDOR MENSAL DE ICMS. CONSTATADO QUE A CONTRIBUINTE EFETUOU DEDUÇÕES, DE FORMA IRREGULAR, DO SALDO DEVEDOR

MENSAL DE ICMS, DECORRENTES DE REPASSES DE VALORES DE INCENTIVO FISCAL DE ESTÍMULO À REALIZAÇÃO DE PROJETOS CULTURAIS E ESPORTIVOS CONCEDIDOS PELO ESTADO DE MINAS GERAIS. ACATANDO PARCIALMENTE AS RAZÕES DA DEFESA, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO FOI RETIFICADO PELO FISCO, APURANDO NOVA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO EXIGIDO.

EXIGÊNCIAS DE ICMS DEVIDO E RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75. CONTUDO, DEVE-SE, AINDA, NA APURAÇÃO DE POSSÍVEL VALOR DEDUZIDO PELA EMPRESA EM MONTANTE SUPERIOR AO LIMITE MÁXIMO MENSAL PERMITIDO, DESCONSIDERAR OS VALORES QUE JÁ FORAM OBJETO DE ESTORNO PELO FISCO NO MESMO PERÍODO, EM RAZÃO DA IRREGULARIDADE DE DEDUÇÃO ANTES DO PERÍODO DETERMINADO PELA LEGISLAÇÃO.

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, O TRABALHO REALIZADO PELO FISCO TEVE COMO PROPÓSITO A VERIFICAÇÃO DA CORREÇÃO DAS DEDUÇÕES, EFETUADAS PELA CONTRIBUINTE NO EXERCÍCIO DE 2015, SOBRE O SALDO DEVEDOR MENSAL DO ICMS A PAGAR, DECORRENTES DE REPASSES DE VALORES DE INCENTIVO FISCAL DE ESTÍMULO À REALIZAÇÃO DE PROJETOS CULTURAIS E ESPORTIVOS CONCEDIDOS PELO ESTADO DE MINAS GERAIS, NOS TERMOS ESTABELECIDOS PELAS LEIS NºS 17.615/08 E 20.824/13 E DECRETOS NºS 44.866/08 E 46.308/13.

DIANTE DESSAS VERIFICAÇÕES, FORAM APURADAS AS SEGUINTE IRREGULARIDADES, QUE ACARRETARAM RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS:

1. DEDUÇÃO, DO SALDO DE ICMS A PAGAR, DE VALOR DO INCENTIVO FISCAL MAIOR DO QUE O DEFERIDO PELA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS - SEF/MG ...;
2. DEDUÇÃO, DO SALDO DE ICMS A PAGAR, DE VALOR DE INCENTIVO FISCAL À CULTURA OU AO ESPORTE ANTES DO PERÍODO (COMPETÊNCIA) AUTORIZADO PELA LEGISLAÇÃO, ...;
3. DEDUÇÃO, DO ICMS A PAGAR, DE INCENTIVO FISCAL À CULTURA OU AO ESPORTE EM MONTANTE SUPERIOR AO LIMITE MÁXIMO MENSAL ESTABELECIDO NA LEGISLAÇÃO (3% DO SALDO DEVEDOR DO ICMS APURADO NO PERÍODO, NO CASO DO INCENTIVO À CULTURA, MAIS 1% DO SALDO DEVEDOR DO ICMS APURADO NO PERÍODO, NO CASO DO INCENTIVO AO ESPORTE), ...

EM VIRTUDE DE TAIS CONSTATAÇÕES, O FISCO LAVROU O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO PARA **EXIGÊNCIA DO ICMS**

DEVIDO E RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75, QUE SE ENCONTRAM INDICADOS NO QUADRO INTITULADO “ANEXO V - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO”.

[...]

VERIFICA-SE QUE, DENTRE OS VALORES UTILIZADOS PELA EMPRESA PARA DEDUZIR O SALDO DEVEDOR DE ICMS NOS MESES DE ABRIL E AGOSTO DE 2015 (COLUNA “DEDUÇÃO EMPRESA”), PARTE JÁ FOI CORRETAMENTE ESTORNADA PELO FISCO EM DECORRÊNCIA DE OUTRA IRREGULARIDADE, DEDUÇÃO FORA DO PRAZO DETERMINADO NA LEGISLAÇÃO (COLUNA “ESTORNO FISCO POR DEDUÇÃO FORA DO PRAZO”), A QUAL ACARRETOU, NESTES AUTOS, **EXIGÊNCIA FISCAL DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO.**

A TÍTULO DE EXEMPLO, EM ABRIL DE 2015, DO VALOR DE R\$ 402.008,00 (QUATROCENTOS E DOIS MIL E OITO REAIS) DEDUZIDOS PELA EMPRESA, O FISCO JÁ ESTORNOU NESTES AUTOS O MONTANTE DE R\$ 116.960,00 (CENTO E DEZESSEIS MIL, NOVECENTOS E SESENTA REAIS), EM VIRTUDE DA CONSTATAÇÃO DE QUE HOUVE DEDUÇÃO FORA DO PRAZO.

PORTANTO, TAIS VALORES JÁ ESTORNADOS NÃO PODEM COMPOR O MONTANTE UTILIZADO COMO PARÂMETRO PARA VERIFICAR SE HOUVE EXTRAPOLAÇÃO DO LIMITE MÁXIMO MENSAL PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO, POIS, CASO CONTRÁRIO, HAVERÁ DUPLICIDADE NAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, COMO ALEGADO PELA DEFESA.

ASSIM, NA APURAÇÃO DE POSSÍVEL VALOR DEDUZIDO PELA EMPRESA EM MONTANTE SUPERIOR AO LIMITE MÁXIMO MENSAL PERMITIDO, NOS MESES DE ABRIL E AGOSTO DE 2015, DEVEM SER DESCONSIDERADOS OS VALORES QUE JÁ FORAM OBJETO DE ESTORNO PELO FISCO, EM RAZÃO DA IRREGULARIDADE DE DEDUÇÃO ANTES DO PERÍODO DETERMINADO PELA LEGISLAÇÃO.”

[...]

(DESTACOU-SE)

De forma similar à afirmação feita nos tópicos anteriores, para que houvesse comprovação de divergência jurisprudencial, seria necessária a indicação de decisão envolvendo a aplicação cumulativa de multa de revalidação e isolada, em que uma das penalidades (especialmente a isolada) fosse cancelada, em função de aplicação do princípio da consunção, **o que não ocorreu no caso da decisão indicada como paradigma.**

Deve ser rejeita, portanto, a alegação de divergência jurisprudencial, em relação ao acórdão acima mencionado.

Quanto ao Acórdão nº 23.818/21/3ª

Tópico	Paradigmas	Divergência
V.5. Impossibilidade de aplicação da multa de revalidação em patamar majorado	Acórdão: 23.818/21/3ª (Doc. 10), PTA nº 01.000206822-88, publicado em 22/06/2021 e não reformado no tocante a multa.	Enquanto a decisão recorrida nega que seja indevida a aplicação da multa de revalidação em 100%, a decisão paradigma reconhece que não se pode aplicar uma penalidade sem que esteja presente a situação fática por ela descrita, o que resultaria nesse processo na aplicação da multa de revalidação no máximo no patamar de 50%.

A Recorrente narra que, em sua impugnação, “destacou que era indevida a aplicação da multa de revalidação no patamar majorado de 100%, já que não estariam presentes in casu os pressupostos necessários para sua aplicação, devendo a multa, se aplicada, ser limitada ao patamar simples de 50%”, isso porque “o § 2º, I do art. 56 da Lei nº 6753/75 somente prevê o patamar majorado de 100% para casos de falta total de pagamento de ICMS-ST, não havendo menção específica a casos de pagamento parcial, como ocorre nesse processo em que a própria autuação inicial reconheceu ao menos o recolhimento de ICMS-ST e FEM pela MVA”.

Ressalta, porém, que “mesmo frente a esse argumento, o acórdão recorrido optou por manter a multa de revalidação no patamar majorado de 100% do valor do imposto não pago, alegando que ‘a chamada Multa de Revalidação, por força do comando expresso no art. 53, inciso III, aplica-se indistintamente nos casos de imposto não tempestivamente recolhido, no todo ou em parte’”.

No entanto, no seu entendimento, “essa interpretação não procede, e diverge de outras decisões tomadas por este E. Conselho de Contribuintes”.

Acrescenta que, “mesmo com o artigo 53, III mencionando a falta de pagamento ‘no todo ou em parte’, há de se verificar que esse comando não foi repetido quando da própria previsão do patamar de 100% no § 2º, I do art. 56 da Lei 6753/75, levando à inevitável conclusão que as situações de pagamento total e parcial devem ser tratadas diferentemente”.

A seu ver, “quisesse o próprio artigo 56 também abarcar casos que versem sobre pagamento parcial, haveria uma previsão expressa e clara nesse sentido indicando que a majoração ocorre pela ‘não-retenção ou por falta de pagamento, ainda que parcial, do imposto retido em decorrência de substituição tributária’”.

Além disso, na visão da Recorrente, “trata-se também de entender que o pagamento parcial é conduta menos danosa que a completa falta de pagamento, razão pela qual também não seria correto apenar as duas condutas indistintamente”.

Lembra “que há previsão expressa no art. 112 do CTN de que a aplicação e graduação de penalidades são interpretadas de modo mais favorável ao acusado, o que também auxilia na redução da multa para o patamar de 50%”.

Afirma que, “como se não bastasse a própria redação da Lei nº 6753/75, também há decisões divergentes do próprio Conselho de Contribuintes reconhecendo que não se deve aplicar penalidades sem que seu substrato fático esteja presente”.

oportunidade em que reproduz os seguintes excertos do Acórdão nº 23.818/21/3ª, indicado como paradigma:

ACÓRDÃO Nº 23.818/21/3ª

(PARADIGMA)

“... EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A” DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO. **EXCLUSÃO DA MULTA ISOLADA POR INAPLICÁVEL À ESPÉCIE.** (...) NO CASO DOS AUTOS, A ACUSAÇÃO FISCAL FOI “CONSIGNAR NAS DECLARAÇÕES DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS – DAPI, VALORES DE BASE DE CÁLCULO INFERIORES ÀQUELES DISCRIMINADOS NAS GUIAS DE TRANSPORTE DE VALOR – GTVS, FORNECIDAS EM MÍDIA ELETRÔNICA PELO CONTRIBUINTE”. TAL CONDUTA RESULTOU EM RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. COMO JÁ CONSIGNADO, A GTV É DOCUMENTO FISCAL PREVISTO NO INCISO XXVI DO ART. 130 DO RICMS/02, UTILIZADO PARA ACOBERTAR AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE VALORES, BEM COMO PARA DAR SUPORTE DE DADOS PARA A EMISSÃO DO EXTRA DE FATURAMENTO, QUE POR SUA VEZ, CORRESPONDE A CADA NOTA FISCAL DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, MODELO 7, EMITIDA, CONFORME ART. 22 DO ANEXO IX DO RICMS/02.

ENTRETANTO, A REFERIDA GTV NÃO CONTÉM EM SEUS REQUISITOS A INDICAÇÃO DO VALOR DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO (§ 1º DO ART. 22 SUPRACITADO), QUE É O VALOR DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. **VÊ-SE QUE A CONDUTA APENADA NÃO SE AMOLDA PERFEITAMENTE AO DISPOSTO NO INCISO IX DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75, DEVENDO, PORTANTO, SER AFASTADA A REFERIDA MULTA POR INAPLICÁVEL A ESPÉCIE”.**

(DESTAQUES DA RECORRENTE)

Finaliza destacando que “*nesse precedente o Conselho de Contribuintes cancelou a cobrança de uma multa justamente por entender que ela não corresponderia ao caso em questão, o que corresponde ao cenário desses autos em que houve um pagamento parcial, devendo a multa de revalidação, quando muito, ser aplicada no patamar simples de 50%*”.

No entanto, **não se trata de divergência jurisprudencial** e sim de decisões distintas envolvendo casos concretos também distintos, mesmo porque no acórdão indicado como paradigma **sequer há a aplicação de Multa de Revalidação “majorada” estabelecida no art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75, pois a matéria nele versada não se trata de substituição tributária.**

Com efeito, na decisão indicada como paradigma, a autuação versava sobre a constatação das seguintes irregularidades:

1) Recolhimento a menor de ICMS em razão de consignação em DAPI de valores de base de cálculo do imposto inferiores aos discriminados nas Guias de Transporte de Valor (GTV) emitidas.

As exigências referiam-se à diferença de ICMS apurada, acrescida da **Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II** da Lei nº 6.763/75 (50% - não “majorada”) e da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IX, da mesma lei.

2) Falta de recolhimento do ICMS devido na prestação de serviços de transporte de valores, em razão de consignação de tais prestações nos campos 50 e 58 da DAPI – Outros, sem o destaque do imposto.

As exigências referiam-se à diferença de ICMS apurada, acrescida da **Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II** da Lei nº 6.763/75 (50% - não “majorada”) e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da mesma lei.

Com relação à primeira infração, foram aprovadas as exigências do ICMS e da respectiva multa de revalidação, **cancelando-se, entretanto, a exigência da multa isolada** (art. 54, inciso IX da Lei nº 6.763/75), uma vez que a GTV não contém em seus requisitos a indicação do valor da prestação de serviço (valor da base de cálculo do imposto).

Quanto à segunda irregularidade, de forma similar, foi cancelada a Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, uma vez que, para o caso concreto analisado, havia multa isolada específica, conforme art. 55, inciso XVI do mesmo diploma legal, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.818/21/3ª

(PARADIGMA)

DECISÃO:

“CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE VALORES, REALIZADAS NO PERÍODO DE 01/01/08 A 31/12/08, VISTO QUE A AUTUADA:

- CONSIGNOU NAS DECLARAÇÕES DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS (DAPI), VALORES DE BASE DE CÁLCULO DE ICMS INFERIORES ÀQUELES DISCRIMINADOS NAS GUIAS DE TRANSPORTE DE VALOR (GTV) EMITIDAS (ANEXO L), FORNECIDAS EM MÍDIA ELETRÔNICA PELO CONTRIBUINTE.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO IX, ALÍNEAS “A” E “B”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

- INFORMOU NAS DECLARAÇÕES DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS (DAPI), NOS CAMPOS 50 E 58, VALORES RELATIVOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO, SEM O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO (ANEXOS 3 E 4).

[...]

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO, CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

IRREGULARIDADE 1 – RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS EM RAZÃO DE TER CONSIGNADO NA DAPI VALORES DE BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO INFERIORES ÀQUELES DISCRIMINADOS NAS GUIAS DE TRANSPORTE DE VALOR (GTV) EMITIDAS:

O FISCO, MEDIANTE ANÁLISE DAS GUIAS DE TRANSPORTE DE VALOR – GTV, FORNECIDAS PELO CONTRIBUINTE EM MÍDIA ELETRÔNICA (FLS. 132), EM CONFRONTO COM OS DADOS TRANSMITIDOS NO SINTEGRA E DAS DECLARAÇÕES DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS – DAPIS, IDENTIFICOU QUE A AUTUADA CONSIGNOU NAS DAPIS, VALORES DE BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO INFERIORES ÀQUELES DISCRIMINADOS NAS GUIAS DE TRANSPORTE DE VALOR (GTV) EMITIDAS, CONFORME DEMONSTRADO NO ANEXO 1 (FLS. 12).

[...]

POR TODO O EXPOSTO, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DO ICMS DEVIDO NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE E A RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO.

FOI EXIGIDA AINDA A MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 54, INCISO IX, ALÍNEAS “A” E “B”, DA LEI Nº 6.763/75:

ART. 54. AS MULTAS PARA AS QUAIS SE ADOtarÁ O CRITÉRIO A QUE SE REFERE O INCISO I DO CAPUT DO ART. 53 DESTA LEI SÃO AS SEGUINTEs:

(...)

IX - POR CONSIGNAR, EM DOCUMENTO DESTINADO A INFORMAR AO FISCO A APURAÇÃO DO IMPOSTO, VALORES DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS LIVROS OU NOS DOCUMENTOS FISCAIS - POR INFRAÇÃO, CUMULATIVAMENTE:

A) 500 (QUINHENTAS) UFEMGs;

B) 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO IMPOSTO DEVIDO, RESSALVADA A HIPÓTESE EM QUE O IMPOSTO TENHA SIDO INTEGRAL E TEMPESTIVAMENTE RECOLHIDO;

(DESTACOU-SE)

A REFERIDA MULTA ISOLADA APENA A CONDUTA DO CONTRIBUINTE CONSIGNAR EM DOCUMENTO DESTINADO A INFORMAR AO FISCO A APURAÇÃO DO IMPOSTO, NO CASO A DAPI, VALORES DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS LIVROS OU DOCUMENTOS FISCAIS.

NO CASO DOS AUTOS, A ACUSAÇÃO FISCAL FOI “CONSIGNAR NAS DECLARAÇÕES DE APURAÇÃO E INFORMAÇÃO DO ICMS – DAPI, VALORES DE BASE DE CÁLCULO INFERIORES ÀQUELES DISCRIMINADOS NAS GUIAS DE TRANSPORTE DE VALOR – GTVs, FORNECIDAS EM MÍDIA ELETRÔNICA PELO CONTRIBUINTE”. TAL CONDUTA RESULTOU EM RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS.

COMO JÁ CONSIGNADO, A GTV É DOCUMENTO FISCAL PREVISTO NO INCISO XXVI DO ART. 130 DO RICMS/02, UTILIZADO PARA ACOBERTAR AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE VALORES, BEM COMO PARA DAR SUPORTE DE DADOS PARA A EMISSÃO DO EXTRATO DE FATURAMENTO, QUE POR SUA VEZ, CORRESPONDE A CADA NOTA FISCAL DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, MODELO 7, EMITIDA, CONFORME ART. 22 DO ANEXO IX DO RICMS/02.

ENTRETANTO, A REFERIDA GTV NÃO CONTÉM EM SEUS REQUISITOS A INDICAÇÃO DO VALOR DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO (§ 1º DO ART. 22 SUPRACITADO), QUE É O VALOR DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

VÊ-SE QUE A CONDUTA APENADA NÃO SE AMOLDA PERFEITAMENTE AO DISPOSTO NO INCISO IX DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75, DEVENDO, PORTANTO, SER AFASTADA A REFERIDA MULTA POR INAPLICÁVEL A ESPÉCIE.

[...]

- **IRREGULARIDADE 2** –VALORES INFORMADOS NA DAPI, NOS CAMPOS 50 E 58, RELATIVOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO, SEM O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO:

TRATA-SE DA IMPUTAÇÃO FISCAL DE FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE VALORES, EM RAZÃO DE TER CONSIGNADO TAIS PRESTAÇÕES NOS CAMPOS 50 E 58 DA DAPI – OUTROS, SEM O DESTAQUE DO IMPOSTO.

[...]

COMO A IMPUGNANTE NÃO ANEXOOU PROVA PLENA, OBJETIVA E INQUESTIONÁVEL, MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA, APLICA-SE O DISPOSTO NO ART. 136 DO RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08, *IN VERBIS*:

CORRETAS, PORTANTO, AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO.

EXIGIDA TAMBÉM A MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, DA LEI Nº 6.763/75.

ART. 55. AS MULTAS PARA AS QUAIS SE ADOTARÃO OS CRITÉRIOS A QUE SE REFEREM OS INCISOS II A IV DO ART. 53 DESTA LEI SÃO AS SEGUINTE:

(...)

II - **POR DAR SAÍDA A MERCADORIA**, ENTREGÁ-LA, TRANSPORTÁ-LA, RECEBÊ-LA, TÊ-LA EM ESTOQUE OU DEPÓSITO DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL, SALVO NA HIPÓTESE DO ART. 40 DESTA LEI - 40% (QUARENTA POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO, REDUZINDO-SE A 20% (VINTE POR CENTO) NOS SEGUINTE CASOS:

A) QUANDO AS INFRAÇÕES A QUE SE REFERE ESTE INCISO FOREM APURADAS PELO FISCO, COM BASE EXCLUSIVAMENTE EM DOCUMENTOS E NOS LANÇAMENTOS EFETUADOS NA ESCRITA COMERCIAL OU FISCAL DO CONTRIBUINTE;

(...)

(DESTACOU-SE)

NO ENTANTO, A CONDUTA ADOTADA PELA CONTRIBUINTE POSSUI PENALIDADE ESPECÍFICA DESCRITA NO INCISO XVI DO MESMO ART. 55, DA LEI Nº 6.763/75. CONFIRA-SE:

XVI - POR PRESTAR SERVIÇO SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL - 40% (QUARENTA POR CENTO) DO VALOR DA PRESTAÇÃO, REDUZINDO-SE A 20% (VINTE POR CENTO) QUANDO A INFRAÇÃO FOR APURADA PELO FISCO, COM BASE EXCLUSIVAMENTE EM DOCUMENTO E NOS LANÇAMENTOS EFETUADOS NA ESCRITA FISCAL OU COMERCIAL DO CONTRIBUINTE;(GRIFOU-SE).

ASSIM, VERIFICA-SE QUE RESTOU CARACTERIZADA A INFRINGÊNCIA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, SENDO, POR CONSEQUINTE, LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS CONSTANTES DO AUTO DE INFRAÇÃO EM COMENTO, APÓS AS EXCLUSÕES DAS PENALIDADES ISOLADAS.”

(DESTACOU-SE)

Em que pese a repetitividade do argumento, para a comprovação da alegada divergência, **teria que haver a indicação de decisão envolvendo recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária**, em que a Multa de Revalidação “majorada” prevista no art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75 fosse cancelada, sob o argumento de que somente seria aplicável aos casos em que ocorresse a falta de retenção e recolhimento INTEGRAL do ICMS/ST, o que não é o caso do acórdão indicado como paradigma.

Assim, como já afirmado, **não se trata de divergência jurisprudencial** e sim de decisões distintas envolvendo casos concretos também distintos, mesmo porque no acórdão indicado como paradigma **sequer há a aplicação de Multa de Revalidação “majorada” estabelecida no art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75, pois a matéria nele versada não se trata de substituição tributária.**

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 normativo.

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. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Marcel Alcades Theodoro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen, Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich, Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 17 de fevereiro de 2023.

André Barros de Moura
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor