

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

Acórdão: 5.768/23/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002579766-29  
Recurso de Revisão: 40.060156630-21, 40.060156631-02 (Coob.)  
Recorrente: Nipponflex Indústria e Comércio de Colchões Ltda  
IE: 001060318.00-27  
Jeferson Braz Ferreira (Coob.)  
CPF: 801.883.209-97  
Recorrido: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: JEOVANA ALVES CORREIA, RICARDO COSTA BRUNO  
Origem: DF/Ipatinga

**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.**

**Recursos de Revisão não conhecidos à unanimidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação fiscal de que, no período de janeiro de 2018 a dezembro de 2020, a Contribuinte emitiu documentos fiscais consignando importância diversa do efetivo valor das operações de vendas destinadas a seus distribuidores, inclusive, em valores diversas vezes inferiores aos praticados nas saídas dessas mercadorias pelos mesmos distribuidores.

As notas fiscais de saída das mercadorias foram emitidas com apenas uma pequena parcela do valor real da operação, sendo que a maior parte valor era direcionado para uma nota fiscal de serviços “promoção de vendas”, emitida de forma concomitante e vinculada com a nota fiscal de venda.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, o administrador da Empresa Autuada (não sócio), Sr. Jeferson Braz Ferreira, pelos atos por ele praticados e que resultaram no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN e do art. 21, inciso XII, c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.542/23/2ª, decidiu, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o requerimento de juntada dos documentos protocolados no SIARE no dia 16/08/23, sob os nºs 202.311.440.288-1 e 202.311.440.621-6. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que o julgava parcialmente procedente para excluir o Coobrigado. Pela Impugnante Nipponflex Indústria e Comércio de Colchões Ltda, sustentou oralmente a Dra. Aline Grando Coferri e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

A Autuada apresentou, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Pedido de Retificação de págs. 17.904/17.921, o qual teve o seguimento negado por meio do Despacho de págs. 18.635/18.638.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado interpõem, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão de págs. 17.922/17.997.

Afirmam que a decisão recorrida se revela divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 23.983/21/3ª, 24.120/22/1ª e 24.511/23/3ª.

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

A Assessoria do CCMG, em parecer fundamentado, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

Em sessão de 01/12/23, a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, indefere o requerimento de adiamento do julgamento, tendo em vista o prazo suficiente restante até a data do julgamento do presente PTA.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por essa razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

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

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

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

De início, registre-se que as decisões indicadas como paradigmas, consubstanciadas nos Acórdãos nº 23.983/21/3ª, 24.120/22/1ª e 24.511/23/3ª (disponibilizadas no Diário Oficial do Estado, respectivamente, em 27/12/21, 22/06/22 e 05/04/23), são irrecorríveis na esfera administrativa e estão aptas a serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foram publicadas há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida, considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Sustentam os Recorrentes que há divergência entre o acórdão recorrido e os acórdãos indicados como paradigmas em relação aos seguintes pontos:

1. nulidade do Auto de Infração;
2. responsabilidade tributária – aplicação do art. 135 do CTN; e
3. Inexistência de comprovação da autuação.

#### **1. Da Alegação de Divergência quanto à Nulidade do Auto de Infração**

Os Recorrentes aduzem que *“Conforme acórdão divergente acima citado, a falta de descrição clara e precisa da motivação do lançamento, bem como a citação expressa do dispositivo infringido, acarreta nulidade do lançamento tributário. No presente caso, contudo, em que pese a falta de clareza quanto a infração e os fundamentos legais, o presente lançamento foi mantido.”*

Acrescentam que *“...o presente Auto de Infração aponta suposta infringência da legislação tributária de forma genérica, relacionando dispositivos sobre incidência tributária, alíquotas, base de cálculo, obrigações, responsabilidade solidária e penalidades, não se relacionando diretamente à operação praticada e fiscalizada. Além disso, a narrativa da fiscalização é confusa e incongruente, o que igualmente enseja a nulidade do lançamento.”*

São transcritos, pelos Recorrentes, os seguintes excertos do Acórdão indicado como paradigma:

ACÓRDÃO Nº 23.983/21/3ª – INDICADO COMO PARADIGMA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR – FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO AUTO DE INFRAÇÃO. CONSTATADA A INCOMPATIBILIDADE ENTRE A ACUSAÇÃO FISCAL E AS PROVAS CARREADAS AOS AUTOS, SITUAÇÃO ESTA QUE DETERMINA A NULIDADE DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

COMO SE OBSERVA, DA ANÁLISE DOS DOCUMENTOS E DAS DATAS DOS ACONTECIMENTOS NARRADOS NO FEITO, VERIFICA-SE QUE AS PROVAS TRAZIDAS AOS AUTOS PELA FISCALIZAÇÃO E TODA A NARRATIVA ACERCA DO COMETIMENTO DE INFRAÇÃO PELOS

IMPUGNANTES SÃO CONTRADITÓRIOS, INCOERENTES, CONFUSOS E INCONGRUENTES, NÃO HAVENDO UMA LÓGICA PARA OS FATOS DESCRITOS.

O ACERVO PROBATÓRIO CONSTANTE DO FEITO APONTA EM SENTIDO TOTALMENTE CONTRÁRIO ÀQUELAS AFIRMAÇÕES TRAZIDAS PELA FISCALIZAÇÃO.

TENDO EM VISTA, PORTANTO, TODAS AS INCONSISTÊNCIAS CONSTANTES DO AUTO DE INFRAÇÃO, DECLARA-SE NULO O LANÇAMENTO, NÃO HAVENDO NECESSIDADE, ASSIM, DE SE ANALISAR OS DEMAIS ARGUMENTOS PRELIMINARES E DE MÉRITO TRAZIDOS AOS AUTOS PELAS PARTES.

Verifica-se que os Recorrentes sustentam a divergência jurisprudencial na declaração de nulidade do lançamento objeto da decisão indicada como paradigma, diferentemente do que ocorreu na decisão recorrida, onde a alegação de nulidade não foi acolhida.

No entanto, como consta inclusive do trecho transcrito pelos Recorrentes, no caso do acórdão indicado como paradigma, a Câmara de Julgamento entendeu que “...as provas trazidas aos autos pela Fiscalização e toda a narrativa acerca do cometimento de infração pelos Impugnantes são contraditórios, incoerentes, confusos e incongruentes, não havendo uma lógica para os fatos descritos”. Além disso, completou o Órgão Julgador que “o acervo probatório constante do feito aponta em sentido totalmente contrário àquelas afirmações trazidas pela Fiscalização”.

Lado outro, no caso concreto da decisão recorrida, de modo diverso, a 2ª Câmara de Julgamento entendeu que as infrações estão demonstradas e comprovadas nos autos e que o Auto de Infração possui todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, o “modus operandi” utilizado pelo Contribuinte, a natureza das infrações arguidas, assim como os fundamentos legais para as infringências constatadas e para as penalidades exigidas.

É que o se vê dos seguintes trechos do Acórdão Recorrido:

ACÓRDÃO Nº 23.542/23/2ª - RECORRIDO

**DA PRELIMINAR**

**DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO**

(...)

ENTRETANTO, RAZÃO NÃO LHES ASSISTE, POIS **RESTOU BEM DEMONSTRADO NOS AUTOS PELO FISCO QUE A PARCELA TRATADA PELO CONTRIBUINTE COMO “SERVIÇOS DE PROMOÇÃO DE VENDAS – SPV” NÃO REPRESENTA UMA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SUJEITA À INCIDÊNCIA DO ISSQN, COMO QUER FAZER CRER A DEFESA.**

NA VERDADE, REFERIDA RUBRICA CORRESPONDE A INVESTIMENTO DA EMPRESA EM DIVULGAÇÃO DO SEU PRÓPRIO PRODUTO, QUE COMPÕE O PREÇO DE VENDA DA MERCADORIA INDUSTRIALIZADA, DEVENDO, ASSIM, INTEGRAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS.

CONFORME SE VERÁ NA ANÁLISE DE MÉRITO, HÁ ELEMENTOS NOS AUTOS SUFICIENTES PARA DEMONSTRAR ESSE *MODUS OPERANDI* DO CONTRIBUINTE, QUE OCASIONOU FALTA DE RECOLHIMENTO DE PARTE DO ICMS DEVIDO NAS OPERAÇÕES DE VENDA DAS MERCADORIAS INDUSTRIALIZADAS PELO GRUPO NIPPONFLEX.

PORTANTO, DIFERENTEMENTE DOS ARGUMENTOS DA DEFESA, 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.

OU SEJA, TODOS OS REQUISITOS FORAM OBSERVADOS, FORMAIS E MATERIAIS, IMPRESCINDÍVEIS PARA A ATIVIDADE DO LANÇAMENTO, PREVISTOS NOS ARTS. 85 A 94 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS (RPTA), ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08.

INDUVIDOSO QUE A DEFESA COMPREENDEU E SE DEFENDEU CLARAMENTE DA ACUSAÇÃO FISCAL, COMPLETA E IRRESTRITAMENTE, CONFORME SE VERIFICA PELAS IMPUGNAÇÕES APRESENTADAS, QUE ABORDAM TODOS OS ASPECTOS RELACIONADOS COM A SITUAÇÃO, OBJETO DA AUTUAÇÃO, NÃO SE VISLUMBRANDO, ASSIM, NENHUM PREJUÍZO AO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA.

(DESTACOU-SE)

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

Assim, conclui-se que a situação fático-probatória tratada no caso do acórdão indicado como paradigma é diferente da situação fática apurada no acórdão recorrido.

Enquanto no acórdão indicado como paradigma a Câmara de Julgamento entendeu pela nulidade decorrente de incongruência da acusação fiscal e insuficiência das provas nos autos, no caso do acórdão recorrido o entendimento foi no sentido inverso, de que a infração estava plenamente demonstrada e comprovada, além de legalmente fundamentada, inclusive quanto às penalidades aplicadas.

Além disso, a descrição da infração e a metodologia aplicada ao trabalho estão detalhadas no Relatório Fiscal, tendo a Autuada compreendido e se defendido claramente da acusação fiscal, como se depreende dos diversos recursos apresentados nos autos, cada um deles com dezenas de páginas abordando inclusive os pormenores do lançamento fiscal.

Portanto, resta claro que não há similitude entre as decisões para configurar divergência jurisprudencial.

## **2. Da Alegação de Divergência quanto à Responsabilidade Tributária**

Os Recorrentes aduzem que *“Enquanto o acórdão divergente entende que é imprescindível a prova de atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei,*

*contrato social para a responsabilização do administrador, o acórdão recorrido, de forma diametralmente oposta, manteve a responsabilidade tributária do administrador realizada de forma completamente genérica, tão somente porque ele constar no contrato social da Nipponflex, sem, contudo, apresentar qualquer descrição ou prova dos atos supostamente cometidos pelo administrador, conforme se observa do breve relatório fiscal.”*

Acrescentam que “...em ambos os casos, tanto no acórdão recorrido, como no paradigma, tem-se a infração de consignar a menor importância nos documentos fiscais, sendo aplicada a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º e art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75”.

São transcritos, pelos Recorrentes, os seguintes excertos do Acórdão indicado como paradigma:

ACÓRDÃO Nº 24.120/22/1ª – INDICADO COMO PARADIGMA

**Do Mérito**

(...)

INFRAÇÃO: 4 - CONSIGNOU BASE DE CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA INFERIOR À DEVIDA E, CONSEQUENTEMENTE, RECOLHEU A MENOR O ICMS/ST E O FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM, EM VIRTUDE DA APLICAÇÃO ERRÔNEA DE PMPF ESTABELECIDO EM PORTARIA/SUTRI PARA AS RESPECTIVAS DATAS DE EMISSÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS (ANEXO IV). EXIGE-SE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, E MULTA ÍSOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII; ALÍNEA “C”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

**DECISÃO**

DAS SETE INFRAÇÕES DESCRITAS, UMA DELAS, A CONTIDA NO ITEM 5 SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL PODERIA SER ENQUADRADA NOS REFERIDOS CONCEITOS PARA FINS DE ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE PESSOAL RELATIVAMENTE A TAL INFRAÇÃO. SEM DÚVIDA, PROMOVER SAÍDAS DESACOBERTADAS REPRESENTA O ÂNIMO DE OMITIR AS OPERAÇÕES TANTO DA ENTIDADE EMPRESARIAL, PESSOA JURÍDICA, DESVIANDO SEUS RESULTADOS PARA OUTREM, QUANTO OMITIR DA APURAÇÃO FISCAL, EM PREJUÍZO DO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO DEVIDO.

TODOS OS OUTROS 6 ITENS NÃO CARACTERIZAM AS CONDUTAS A QUE SE REFEREM OS CITADOS ARTS. 135, INCISO III, DO CTN E CORRESPONDENTE 21, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6763/75. NÃO OBSTANTE A EXISTÊNCIA DE INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, INCLUSIVE FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, NÃO SE CARACTERIZA A CONDUTA MAIS GRAVOSA A QUE SE REFEREM OS MENCIONADOS DISPOSITIVOS QUE AUTORIZAM A RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL. EM NENHUM DOS CASOS HOUVE A OMISSÃO DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS.

Analisando a decisão apontada como paradigma, bem como o arcabouço probatório presente naqueles autos, nota-se que aquela autuação decorre de erro na aplicação Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF), em razão de uma falha na parametrização dos sistemas de emissão de documentos fiscais do Contribuinte, situação que levou à utilização de valores de PMPF diferentes daqueles que estavam vigentes em Portaria da Superintendência de Tributação (SUTRI).

Por outro lado, no caso do acórdão recorrido, a autuação decorre de uma conduta deliberada (e ilícita) da Autuada, sob comando do Coobrigado Administrador da empresa, de ocultar grande parte da base de cálculo do ICMS, emitindo uma nota fiscal de venda com apenas uma pequena parte do valor da base de cálculo do ICMS (cerca de 30% da operação) e, concomitantemente, emitir uma outra nota fiscal de serviços municipal, para simular a prestação de um Serviço de Promoção de Vendas (SPV), precificando-o em cerca de 70% (setenta por cento) do valor total de venda da mercadoria.

Inclusive, o fato de que se tratava apenas de uma simulação para reduzir indevidamente a base de cálculo do ICMS foi corroborado por distribuidores das mercadorias da Autuada intimados a prestar esclarecimentos sobre tais operações, como se pode ver no seguinte trecho do acórdão recorrido (fls. 17.862):

ACÓRDÃO Nº 23.542/23/2ª

**Do MÉRITO**

(...)

OS DISTRIBUIDORES (DESTINATÁRIOS INDICADOS NAS NOTAS FISCAIS OBJETO DE AUTUAÇÃO) TAMBÉM FORAM INTIMADOS A PRESTAR ESCLARECIMENTOS, CONFORME DOCUMENTAÇÃO CONSTANTE DO ANEXO 2 DO AUTO DE INFRAÇÃO (PÁGS. 19/83 DOS AUTOS).

**O FISCO DESTACA DECLARAÇÕES DE DISTRIBUIDORES EM QUE FOI ADMITIDO QUE “O VALOR DE COMPRA DAS MERCADORIAS É A SOMA DO VALOR DA NOTA FISCAL DE VENDA E O VALOR DA NOTA FISCAL DE SERVIÇO”.**

FOI SALIENTADO TAMBÉM O TERMO DE ENTREVISTA DE UMA DAS DISTRIBUIDORAS (MICROEMPREENDEDORA INDIVIDUAL – MEI), QUE INTEGRA O ANEXO 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO (PÁGS. 84/105), EM QUE FORAM OBTIDAS AS TABELAS DE VALORES DE VENDA A CONSUMIDOR PRATICADOS PELA NIPPONFLEX A PARTIR DE 01/02/20, A FIM DE DEMONSTRAR A DISCREPÂNCIA ENTRE OS VALORES DECLARADOS DE VENDA DA NIPPONFLEX AOS DISTRIBUIDORES E OS VALORES DE REVENDA DESTES AOS CONSUMIDORES.

MEDIANTE ANÁLISE DE TAIS DOCUMENTOS/INFORMAÇÕES, O FISCO CONSTATOU QUE OS VALORES DISCRIMINADOS COMO “SERVIÇOS DE PROMOÇÃO DE VENDAS – SPV” NÃO CONFIGURAM SERVIÇOS PRESTADOS PELA NIPPONFLEX SUJEITOS AO RECOLHIMENTO DO ISS, POIS, NA REALIDADE, REPRESENTAM CUSTOS DAS MERCADORIAS VENDIDAS, CUJOS

VALORES COMPÕEM O PREÇO DE VENDA DO PRODUTO, DEVENDO, PORTANTO, INTEGRAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS.

(DESTACOU-SE)

Assim, conclui-se que a situação fática tratada no caso do acórdão indicado como paradigma é diferente da situação fática apurada no acórdão recorrido, onde não há erro, mas sim ato ilícito (simulação) devidamente comprovado nos autos por prova documental e por depoimentos dos distribuidores da Autuada.

Portanto, também nesse caso não há similitude entre as decisões para configurar divergência jurisprudencial.

### 3. Da Alegação de Divergência por Inexistência de Comprovação da Autuação

Quanto a esse tema, os Recorrentes afirmam que “...o acórdão paradigma determinou o cancelamento da autuação, vez que a Autoridade Fiscal... não logrou êxito em demonstrar com clareza que os preços praticados eram efetivamente inferiores, bem como pela negativa em analisar documentos apresentados...”.

Acrescentam que “...no presente caso, de forma totalmente oposta, a Autuação foi baseada em supostos indícios, sem a efetiva comprovação de que os preços praticados pela Nipponflex são inferiores de fato ao valor de mercado...”.

São transcritos, pelos Recorrentes, os seguintes excertos do Acórdão indicado como paradigma:

ACÓRDÃO Nº 24.511/23/3ª – INDICADO COMO PARADIGMA

#### EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. ACUSAÇÃO FISCAL DE QUE A AUTUADA RETEVE E RECOLHEU A MENOR O ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA A ESTE ESTADO, EM DECORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO, NAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS, DE VALOR NOTORIAMENTE INFERIOR AO PREÇO CORRENTE DA MERCADORIA, TENDO COMO REFERÊNCIA OS PREÇOS PRATICADOS PELA PRÓPRIA EMPRESA AUTUADA, COM OS MESMOS PRODUTOS, EM OPERAÇÕES COM A MESMA NATUREZA JURÍDICA E NO MESMO PERÍODO DE APURAÇÃO OU EM PERÍODO IMEDIATAMENTE ANTERIOR. CONTUDO, A FISCALIZAÇÃO NÃO LOGROU ÊXITO EM COMPROVAR A INFRAÇÃO. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

#### DO MÉRITO

(...)

ACUSAÇÃO FISCAL CONSTANTE DO AI SE REFERE A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA A ESTE ESTADO, EM DECORRÊNCIA DE CONSTAR, NAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS, VALOR NOTORIAMENTE INFERIOR AO PREÇO CORRENTE DA MERCADORIA, TENDO COMO REFERÊNCIA, OS PREÇOS PRATICADOS PELA PRÓPRIA AUTUADA

COM OS MESMOS PRODUTOS, EM OPERAÇÕES COM A MESMA NATUREZA JURÍDICA E NO MESMO PERÍODO DE APURAÇÃO OU EM PERÍODO IMEDIATAMENTE ANTERIOR.

(...)

PORÉM, JÁ EM RELAÇÃO A ESSE ASPECTO, CUMPRE RESSALTAR QUE O TRABALHO FISCAL NÃO LOGROU ÊXITO EM DEMONSTRAR, COM CLAREZA, QUE OS PREÇOS PRATICADOS PELA AUTUADA ERAM NOTORIAMENTE INFERIORES AO PREÇO CORRENTE DA MERCADORIA, SE LIMITANDO A DEMONSTRAR QUE ALGUNS DELES ERAM INFERIORES À MÉDIA DOS PREÇOS PRATICADOS PELA PRÓPRIA CONTRIBUINTE.

(...)

PORTANTO, CABERIA AO FISCO, APÓS DEMONSTRAR QUE OS PREÇOS ERAM NOTORIAMENTE INFERIORES AO PREÇO CORRENTE DA MERCADORIA, UTILIZAR DE OUTROS PARÂMETROS PERMITIDOS NA LEGISLAÇÃO (ART. 54, RICMS/02), COMO O VALOR MÍNIMO DE REFERÊNCIA (PAUTA), SE FOR O CASO; O PREÇO CORRENTE DA MERCADORIA OU DE SUA SIMILAR, NA PRAÇA DO CONTRIBUINTE FISCALIZADO OU NO LOCAL DA AUTUAÇÃO; O PREÇO FOB À VISTA DA MERCADORIA, CALCULADO PARA QUALQUER OPERAÇÃO; O PREÇO DE CUSTO DA MERCADORIA, ACRESCIDO DAS DESPESAS INDISPENSÁVEIS À MANUTENÇÃO DO ESTABELECIMENTO, O VALOR FIXADO POR ÓRGÃO COMPETENTE; DENTRE OUTROS.

(...)

TODAVIA, A AUTUADA JUNTOU AOS AUTOS, VÁRIOS DOCUMENTOS REFERENTES AOS RECEBIMENTOS DO VALOR DAS OPERAÇÕES, OBJETO DA AUTUAÇÃO, TANTO NA FASE IMPUGNATÓRIA, QUANTO POR OCASIÃO DO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO EXARADO POR ESSA CÂMARA, NA TENTATIVA DE COMPROVAR O REAL VALOR DAS OPERAÇÕES.

(...)

RESSALTE-SE, ENTÃO, QUE A FISCALIZAÇÃO DEVERIA, SIM, EXAMINAR OS DOCUMENTOS APRESENTADOS PELA AUTUADA, EXTERNANDO SEUS ARGUMENTOS PARA DESCARACTERIZÁ-LOS, SE FOSSE O CASO, COMO SUFICIENTES PARA COMPROVAR O REAL VALOR DAS OPERAÇÕES AUTUADAS, O QUE, FRISE-SE, NÃO FOI EFETUADO.

(...)

ASSIM, EM FACE DE TODAS AS RAZÕES EXPOSTAS, FORÇOSO CONCLUIR QUE NÃO RESTOU PROVADA A ACUSAÇÃO FISCAL E NÃO MERECE PROSPERAR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS EM APREÇO.

(GRIFOU-SE)

Analisando a decisão apontada como paradigma, bem como o arcabouço probatório presente naqueles autos, nota-se que naquele lançamento, o Fisco

comprovou apenas que **alguns** dos preços praticados pela Autuada eram inferiores à média dos preços praticados pela **própria Contribuinte**.

Assim, a partir de uma situação que, em si, não configura uma infração tributária (variação no preço praticado pelo Contribuinte na venda de uma mesma mercadoria ao longo do tempo ou em função de características do adquirente), o Fisco presumiu que o valor real dessas saídas seria diferente do consignado no documento, **sem, contudo, conseguir demonstrar efetivamente tal fato**, razão pela qual a Câmara de Julgamento entendeu que, naquele caso, a acusação fiscal não estava devidamente comprovada nos autos.

Além disso, ao realizar o procedimento de arbitramento do valor dessas operações, o Fisco se utilizou do parâmetro previsto no art. 54, inciso IX, do RICMS/02, qual seja, o “*valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior*”.

Entretanto, esse critério valorativo está expressamente restrito às hipóteses em que se constate uma das infrações descritas nos incisos I, IV e V do art. 53 do RICMS/02, o que, *a contrario sensu*, exclui sua utilização na infração de “declarar em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria” (inciso II), que era a acusação fiscal naquele caso. Observe-se os dispositivos citados:

RICMS/02 – PARTE GERAL

**Art. 53.** O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

**II - for declarado em documento fiscal valor notoriamente inferior ao preço corrente da mercadoria ou da prestação do serviço.**

(...)

IV - ficar comprovado que o contribuinte não emite regularmente documento fiscal relativo às operações ou prestações próprias ou naquelas em que seja o responsável pelo recolhimento do imposto;

V - ocorrer a falta de seqüência do número de ordem das operações de saídas ou das prestações realizadas, em Cupom Fiscal, relativamente aos números que faltarem;

**Art. 54.** Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

anterior, na hipótese dos **incisos I, IV e V** do artigo anterior;

(Destacou-se)

Portanto, no caso do acórdão indicado paradigma, com base na legislação supratranscrita e nos elementos dos autos, a Câmara de Julgamento entendeu que, mesmo que o Fisco tivesse conseguido comprovar a acusação fiscal, ainda assim o lançamento não estaria regular, visto que foi utilizado um parâmetro de arbitramento não autorizado pela legislação para aquela hipótese.

Lado outro, no caso do acórdão recorrido, em sentido diverso, a Câmara de Julgamento entendeu, ao julgar a alegação de nulidade ora trazida pelos Recorrentes, que a infração apontada pelo Fisco estava muito bem demonstrada e comprovada nos autos, como se vê nos seguintes excertos:

ACÓRDÃO Nº 23.542/23/2ª - RECORRIDO

### DA PRELIMINAR

(...)

ENTRETANTO, RAZÃO NÃO LHES ASSISTE, POIS RESTOU BEM DEMONSTRADO NOS AUTOS PELO FISCO QUE A PARCELA TRATADA PELO CONTRIBUINTE COMO “SERVIÇOS DE PROMOÇÃO DE VENDAS – SPV” NÃO REPRESENTA UMA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SUJEITA À INCIDÊNCIA DO ISSQN, COMO QUER FAZER CRER A DEFESA.

NA VERDADE, REFERIDA RUBRICA CORRESPONDE A INVESTIMENTO DA EMPRESA EM DIVULGAÇÃO DO SEU PRÓPRIO PRODUTO, QUE COMPÕE O PREÇO DE VENDA DA MERCADORIA INDUSTRIALIZADA, DEVENDO, ASSIM, INTEGRAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS.

CONFORME SE VERÁ NA ANÁLISE DE MÉRITO, HÁ ELEMENTOS NOS AUTOS SUFICIENTES PARA DEMONSTRAR ESSE MODUS OPERANDI DO CONTRIBUINTE, QUE OCASIONOU FALTA DE RECOLHIMENTO DE PARTE DO ICMS DEVIDO NAS OPERAÇÕES DE VENDA DAS MERCADORIAS INDUSTRIALIZADAS PELO GRUPO NIPPONFLEX.

PORTANTO, DIFERENTEMENTE DOS ARGUMENTOS DA DEFESA, 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.

(DESTACOU-SE)

Do exposto, depreende-se que no caso do acórdão indicado como paradigma, havia pelo menos dois aspectos capazes de sustentar o cancelamento da autuação decidido pela Câmara de Julgamento (falta de provas da infração e utilização de parâmetro de arbitramento não autorizado) que não estão presentes no lançamento referente ao acórdão recorrido, situação suficiente para demonstrar a inexistência de

correlação fática entre os Autos de Infração que deram origem ao acórdão indicado como paradigma e ao acórdão recorrido.

Além disso, registre-se que a juntada extemporânea de documentos aos autos pretendida pela Autuada foi analisada, discutida e votada pela Câmara de Julgamento, que decidiu à unanimidade pelo seu indeferimento, sob o fundamento de que a decisão sobre o mérito do lançamento encontrava-se diretamente relacionada a questões de direito, não necessitando da análise de novos documentos, como ficou bem registrado no Despacho que negou seguimento ao Pedido de Retificação (págs. 18.637).

Portanto, de todo o exposto conclui-se que também nesse caso não há similitude entre as decisões para configurar divergência jurisprudencial.

Verifica-se, pois, pelos fundamentos das decisões aqui analisados, que não há divergência entre a decisão recorrida e o acórdão apontado como paradigma, quanto à aplicação da legislação tributária, tendo em vista que as análises e conclusões levaram em consideração o caso concreto e as instruções probatórias de cada lançamento, que se mostraram absolutamente distintas.

Com efeito, diante da inexistência de correlação entre os aspectos fáticos das autuações que deram origem ao acórdão recorrido e os acórdãos indicados como paradigmas, o que se nota é que a alegada divergência das decisões, de fato, consubstancia-se em um questionamento quanto à forma de apreciação das provas pela Câmara de Julgamento e não de divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária. Entretanto, a análise de provas é específica em relação a cada um dos processos.

O que se constata, no presente caso, é que as provas apresentadas foram devidamente apreciadas, porém, não foram consideradas suficientes para exclusão das exigências fiscais correspondentes e nem para afastar a Coobrigação pelo crédito tributário, como pretendia a Defesa.

Portanto, após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constata-se não assistir razão aos Recorrentes, eis que as decisões apontadas como paradigmas, proferidas nos Acórdãos n<sup>os</sup> 23.983/21/3<sup>a</sup>, 24.120/22/1<sup>a</sup> e 24.511/23/3<sup>a</sup>, não se revelam divergentes daquela tomada no acórdão recorrido quanto à aplicação da legislação tributária, uma vez que as decisões confrontadas foram distintas, por estarem baseadas em aspectos fático-probatórios e casos concretos também distintos.

O que transparece do Recurso de Revisão apresentado é a contrariedade dos Recorrentes com o teor da decisão tomada pelo Órgão Julgador, o que se entende perfeitamente plausível. Contudo, essa simples contrariedade não tem o condão de provocar a reapreciação do julgamento.

No caso em tela, o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre a decisão recorrida e as indicadas como paradigmas quanto à aplicação da legislação tributária, o que os Recorrentes não lograram êxito em comprovar.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer dos Recursos de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pelas Recorrentes, sustentou oralmente a Dra. Jeovana Alves Correia e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), André Barros de Moura, Gisлана da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 19 de dezembro de 2023.**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Relatora**

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

P