

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	5.952/25/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003699445-67	
Recurso de Revisão:	40.060159134-27, 40.060159123-58 (Coob.), 40.060159129-27 (Coob.)	
Recorrente:	MG Polímeros Indústria e Comércio Ltda IE: 001824559.00-88 Fabiano Pires de Camargo (Coob.) CPF: 213.502.268-31 Polirex Indústria e Comércio de Compostos Plásticos e Recupe (Coob.) IE: 002133674.00-00	
Recorrido:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Adriano Gonzales Silvério/Outro(s), Alexandre dos Santos Dias, Pedro Vizzotto.	
Origem:	DF/Extrema	

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 recolhimento a menor do ICMS, no período agosto de 2019 a fevereiro de 2021, em função da utilização indevida do diferimento do imposto, nas saídas internas de mercadorias diversas, promovidas pelo estabelecimento autuado com destino à empresa Coobrigada, contrariando o disposto no art. 3º do Regime Especial nº 45.000004065-62, do qual a Autuada é detentora, uma vez que tais produtos não estão relacionados no Anexo 1 (vigência a partir de 08/01/19) do referido Regime, que discrimina as mercadorias contempladas com tal técnica de tributação (diferimento).

Segundo o Fisco, infração análoga, referente ao exercício de 2017, foi objeto do Auto de Infração nº 01.002194893-92 (anexos do AI), cujo crédito tributário foi reconhecido e parcelado pelo estabelecimento autuado (parcelamento nº 62.047193200.91), implicando em confissão irretratável do débito e na expressa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

renúncia ou desistência de impugnação ou qualquer recurso, conforme estabelecido no art. 204 do RPTA (Decreto nº 44.747/08).

As exigências relativas ao presente processo referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação estabelecida no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

As Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII da Lei nº 6.763/75, por falta de consignação ou consignação a menor da base cálculo do ICMS nas notas fiscais relativas às operações autuadas, todas emitidas sem o destaque do imposto devido a este Estado, foram exigidas exclusivamente da Autuada e de seu sócio-gerente, Sr. Fabiano Pires de Camargo (Coobrigado), em Auto de Infração distinto (PTA nº 01.003702789-23), que tramita juntamente com o presente processo.

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados, a empresa destinatária das mercadorias (Polirex Indústria e Comércio de Compostos Plásticos e Recuperados Ltda) e o sócio-administrador de ambas as empresas que compõem a sujeição passiva (empresas interdependentes localizadas no mesmo prédio), Sr. Fabiano Pires de Camargo, com fulcro nos arts. 124, inciso II do CTN c/c art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 (“Polirex”) e art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 (sócio-gerente das empresas).

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 25.164/25/3ª, em preliminar, à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencida a Conselheira Cássia Adriana de Lima Rodrigues, que o julgava parcialmente procedente para excluir o Coobrigado Fabiano Pires de Camargo (sócio-administrador).

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

Inconformados, a Autuada, a Coobrigada e o Coobrigado interpõem, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Recursos de Revisão anexos aos autos.

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

- Recorrente/Atuada – Acórdãos nºs 5.521/21/CE 5.522/21/CE, 5.523/21/CE, 5.849/24/CE e 23.613/23/2ª.
- Recorrente/Coobrigado – Acórdãos nºs 24.285/22/1ª, 24.286/22/1ª, 23.520/23/2ª e 5.437/21/CE.
- Recorrente/Coobrigada – Acórdãos nºs 23.296/22/2ª, 23.411/23/2ª e 5.362/20/CE.

Requerem, ao final, o conhecimento e provimento dos Recursos de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 917/951, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

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

Dos Pressupostos de Admissibilidade

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

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

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

Registra-se que os argumentos dos Recorrentes que se referem aos seus inconformismos com a decisão recorrida, embora compreensíveis, não serão aqui analisados, por não terem vínculo direto com a preliminar de admissibilidade do recurso ora em análise.

Importante ressaltar ainda que o pressuposto de cabimento do recurso não leva em consideração decisões tomadas pelo Poder Judiciário, nem por outros órgãos julgadores administrativos, tendo em vista que o objetivo processual buscado com essa possibilidade recursal se circunscreve às possíveis divergências jurisprudenciais ocorridas no âmbito deste Órgão Julgador, o CC/MG.

Do Recurso da Recorrente/Autuada

A Recorrente/Autuada sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos indicados como paradigmas de nºs 5.521/21/CE, 5.522/21/CE, 5.523/21/CE, 5.849/24/CE e 23.613/23/2ª.

Verifica-se que as decisões indicadas como paradigmas encontram-se aptas para serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que publicadas há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida, considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA.

Registra-se que a decisão indicada como paradigma consubstanciada no Acórdão nº 23.613/23/2ª, foi submetida a reexame necessário, por intermédio de Recurso de Revisão interposto de ofício pela 2ª Câmara de Julgamento, nos termos do § 2º do art. 163 do RPTA, sendo mantida a decisão recorrida conforme Acórdão nº

5.849/24/CE (também indicado como paradigma), estando apta, pois, a ser analisada para fins de cabimento do presente recurso.

Registra-se que as demais decisões indicadas como paradigmas são irrecorríveis na esfera administrativa, também aptas para a análise para fins de cabimento do presente recurso.

Passa-se à análise das decisões indicadas como divergentes pela Recorrente/Autuada.

Acórdão nº 23.613/23/2ª (decisão mantida pela Câmara Especial conforme Acórdão nº 5.849/24/CE)

Objeto da divergência: Nulidade do AIIM – Impossibilidade de mudança de critério jurídico/Nulidade do AIIM – Erro de Fato e de Direito – Ausência de motivo que dê suporte ao lançamento e ofensa ao princípio da segurança jurídica

Sustenta a Recorrente que “a despeito de os fatos serem incontroversos quanto à ocorrência de mudança de critério jurídico (decisão da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais -SEF/MG que deferiu a vinculação de Lista Negativa aos benefícios de diferimento e crédito presumido de ICMS *versus* lançamento fundamentado em suposta inobservância de Lista Positiva), o acórdão recorrido concluiu que não haveria alteração de critério jurídico e violação ao art. 146 do CTN”.

Diz a Recorrente que, de acordo com o lançamento, os produtos objeto da autuação não estariam previstos no Anexo I do Regime Especial que, em tese, representaria a Lista Positiva a ser observada para aplicação do diferimento nas operações autuadas.

Salienta que a vinculação da referida lista para fins de aplicação do diferimento ao caso concreto, todavia, decorre de erro de fato incorrido pela SEF/MG quando da unificação de ofício dos Regimes Especiais, não devendo ser considerada.

Fala que, diante do histórico de atos relativos à negociação do Regime Especial que deu ensejo à presente autuação, a aplicação ou não do diferimento do ICMS era atrelada a uma Lista Negativa de produtos, a qual foi deferida expressamente pela SEF/MG não apenas à Recorrente, sendo também deferida, de forma reiterada, a outros contribuintes que possuem Regimes Especiais similares.

Menciona que, a despeito da inequívoca mudança de critério jurídico verificada no caso concreto (aplicação de Lista Positiva *versus* Lista Negativa), o acórdão recorrido entendeu que não teria havido qualquer alteração de critério jurídico no caso concreto, uma vez que “no período autuado as operações autuadas não estavam contempladas pelo diferimento do pagamento do imposto”.

Argui que, considerando que ao avaliar as regras a serem observadas para a fruição dos benefícios do Regime Especial da Recorrente em momentos distintos, quais sejam, à época de sua negociação e quando do lançamento, a Fiscalização chegou a conclusões distintas, incorrendo em violação ao art. 146 do Código Tributário Nacional - CTN.

Diz que, considerando que a aplicação da Lista Positiva às operações autuadas contraria o posicionamento anterior da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG amparado em decisão que, expressamente, deferiu o pedido para vincular a aplicação do diferimento do ICMS a uma Lista Negativa, resta evidente a modificação de critério jurídico incorrida pelo lançamento e a ofensa ao princípio da confiança do contribuinte.

Acusa que, pela análise dos autos, verifica-se que o Parecer Fiscal também modificou/inovou os argumentos que embasaram o lançamento, pois, a despeito da impossibilidade de se inovar os fundamentos que deram base à autuação e do exposto em sede de sustentação oral, o acórdão recorrido acolheu o Parecer Fiscal em sua integralidade, amparando o seu entendimento também nos novos fundamentos por ele trazidos para manter a autuação, em evidente violação aos arts. 145 e 146 ambos do CTN.

Argui que a acusação fiscal é simples: os produtos objeto da autuação não estariam previstos no Anexo I do Regime Especial que, em tese, representaria a Lista Positiva a ser observada para aplicação do diferimento nas operações autuadas.

Fala que, no entanto, pela leitura do acórdão recorrido, verifica-se que a não aplicação do diferimento ao caso concreto seria também decorrente de outros motivos: (I) da Instrução Normativa CPT nº 12/2017 – cujo inteiro teor não é disponibilizado aos contribuintes e (ii) do fato de o destinatário supostamente não ter efetuado a adesão ao benefício fiscal da Recorrente, o que diz representar clara afronta ao art. 146 do CTN.

Conclui dizendo que o entendimento exarado pelo acórdão recorrido contraria posicionamento manifestado pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG que, ao analisar situação em que a Fiscalização trouxe novos fundamentos e mudou o critério jurídico da autuação, reconheceu a impossibilidade de tal prática, sob pena de ofensa ao art. 146 do CTN.

Fala a Recorrente que a referida decisão indicada como divergente foi mantida pela Câmara Especial, nos termos do Acórdão nº 5.849/24/CE, o qual também é apresentado como paradigma e segue os mesmos termos supra descritos.

Ressalta que, no caso paradigma, embora o contribuinte tivesse obtido uma decisão favorável que cancelou uma penalidade que havia lhe sido imposta em determinado lançamento (o que, comparando-se com o presente caso, se equipara ao fato de ter havido um deferimento pela Superintendência de Tributação - SUTRI do pedido apresentado pela Recorrente), a SEF/MG procedeu à lavratura de nova autuação para exigir a mesma penalidade, sob nova capitulação.

Entende que, consequentemente, assim como verificado no acórdão divergente, considerando que apesar de haver uma decisão anterior favorável à Recorrente, esta foi surpreendida com a lavratura do Auto de Infração ora combatido.

Conclui dizendo que, se o próprio CCMG possui entendimento no sentido de que a existência de novos fundamentos para embasar um lançamento e a modificação de seu critério jurídico implica em ofensa ao art. 146 do CTN, o mesmo entendimento deveria ter sido aplicado ao caso recorrido reconhecendo-se a nulidade ou improcedência do lançamento.

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

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

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

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

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

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

ACÓRDÃO Nº 23.352/23/2ª - (VINCULADO AO PARADIGMA)

PTA/AI: 01.002177730-42

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO FISCAL, MEDIANTE ANÁLISE DE DOCUMENTOS FISCAIS ELETRÔNICOS E DAPIS - DECLARAÇÕES DE APURAÇÃO E INFORMAÇÕES DO ICMS, DE APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO DE ICMS, PELA AUTUADA NO PERÍODO DE MARÇO DE 2019 A JANEIRO DE 2021, PROVENIENTE DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA, EM DESACORDO COM O DISPOSTO NO § 17, INCISO I, ALÍNEA “A”, DO ART. 75 DO RICMS/02.

(...)

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

(...)

PORTANTO, A MULTA ISOLADA EXIGIDA PELA FISCALIZAÇÃO, CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, DA LEI Nº 6.763/75, DEVE SER EXCLUÍDA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM ANÁLISE, TENDO EM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VISTA QUE EXISTE, NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA, PENALIDADE ESPECÍFICA À HIPÓTESE DOS AUTOS ..." (GRIFOU-SE)

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

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

ACÓRDÃO Nº 23.613/23/2ª - (PARADIGMA)

PTA/AI: 01.002917325-83

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

IE: 002539935.00-50

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

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

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

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

PRIMEIRO, PODE-SE DIZER DE MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO QUE FOI INICIALMENTE ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO, AO IMPUTAR À CONTRIBUINTE DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO, NO PRIMEIRO LANÇAMENTO E, NESTE APONTAR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE UTILIZAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE CRÉDITO DE ICMS ORIUNDO DE TRANSFERÊNCIA EM DESACORDO COM O PREVISTO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

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

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

(...)

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

CONSOANTE ART. 156 DO CTN:

(...)

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

(...)

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

No caso do presente processo, conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, em função da utilização indevida do diferimento do imposto, contrariando o disposto no art. 3º do Regime Especial (RE) nº 45.000004065-62, do qual a Autuada é detentora, uma vez que tais produtos não estão relacionados no Anexo 1 (vigência a partir de 08/01/19) do referido Regime, que discrimina as mercadorias contempladas com tal técnica de tributação (diferimento).

As exigências relativas ao presente processo referem-se ao ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação estabelecida no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

As Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea "c" e XXXVII da Lei nº 6.763/75, por falta de consignação ou consignação a menor da base cálculo do ICMS nas notas fiscais relativas às operações autuadas, todas emitidas sem o destaque do imposto devido a este Estado, foram exigidas exclusivamente da Autuada e de seu sócio-gerente, Sr. Fabiano Pires de Camargo (Coobrigado), em Auto de Infração distinto (PTA nº 01.003702789-23), que tramita juntamente com o presente processo.

Os lançamentos foram integralmente aprovados pela Câmara *a quo*, nos exatos termos em que foram formalizados, por não estarem as operações com as mercadorias autuadas abarcadas pelo regime especial, inclusive no tocante à Multa Isolada exigida não houve qualquer exclusão, capitulada no art. 55, inciso VII, "c" e XXVII da Lei nº 6.763/75, isto é, o lançamento em nenhum momento foi alterado ou revisado pelo Fisco (arts. 145 e 149 do CTN).

No tópico preliminar de sua decisão, a Câmara *a quo* rechaçou os argumentos da Recorrente quanto à hipotética alteração de critério jurídico, esclarecendo, inicialmente, que o Regime Especial (RE) nº 45.0000002176-38, não mais vigente, como destacado pela defesa, autorizava o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada de mercadorias com fim específico de comercialização, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes por ela praticadas ("TTS Corredor de Importação").

Por outro lado, de acordo com a Câmara *a quo*, o RE nº 45.000004065-62, com a redação anterior à alteração nele promovida, autorizava o diferimento do ICMS (total ou parcial, conforme o caso) nas vendas internas dos produtos relacionados em seu Anexo único ("Lista Positiva"), além de crédito presumido nas vendas interestaduais destes mesmos produtos.

Informou que a Impugnante requereu a inclusão de novas mercadorias a serem importadas com diferimento do pagamento do ICMS no bojo do RE nº 45.0000002176-38 (TTS Corredor de Importação).

Esclareceu que a SEF/MG deferiu o mencionado pleito e promoveu a reformulação do RE nº 45.0000002176-38, nos termos da Instrução Interna da Comissão de Política Tributária (II CPT) nº 008/2017, que *“estabelece Tratamento Tributário Setorial (TTS) relativo às operações promovidas por estabelecimento importador mineiro, denominado TTS/Corredor de Importação”, substituindo a “Lista Positiva” pela “Lista Negativa”, assim entendida a lista/relação de mercadorias para as quais não há incentivo na importação e comercialização do respectivo produto.*

Relatou que, em seguida, a Impugnante/Recorrente requereu que a lista negativa também fosse atribuída ao outro Regime Especial (nº 45.0000004065-62), cujo pleito foi deferido pela SEF/MG, que unificou os Regimes em questão, com posterior revogação e arquivamento do RE nº 45.0000002176-38, com fulcro na II CPT nº 012/2017.

Afirmou, nesse sentido, que, o que houve foi a migração (inclusão) do benefício relativo ao TTS/Corredor de Importação (sujeito à “Lista Negativa”), inerente ao RE nº 45.0000002176-38, que foi arquivado, para o RE nº 45.0000004065-62 (sujeito à “Lista Positiva”, relativamente aos seus benefícios originais) em função da unificação dos dois regimes.

Após reproduzir as duas versões do RE nº 45.0000004065-62 (vigências até 07/01/19 e a partir de 08/01/19), a Câmara *a quo* ressaltou que, na versão com vigência de 20/04/17 a 07/01/19, o art. 1º do Regime Especial estipulava que as mercadorias deveriam estar especificadas no Anexo Único (**“Lista Positiva”**), enquanto na versão vigente a partir de 08/01/19 o art. 3º determinou que as mercadorias deveriam constar no seu Anexo I (“Lista Positiva”).

Enfatizou, nessa linha, que no caso presente processo, em todo o período autuado, os produtos autuados não estavam relacionados no Anexo I (efeitos a partir de 08/01/19) do RE nº 45.0000004065-62, condição *sine qua non* para que o estabelecimento autuado pudesse diferir o ICMS, nas vendas por ele promovidas para a empresa eleita como Coobrigada.

Enfatizou, ainda, que o art. 1º do RE nº 45.0000004065-62, com vigência a partir de 08/01/19, não se aplica ao caso dos autos, pois a presente autuação não possui qualquer vínculo com o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre as entradas de mercadorias importadas do exterior (TTS Corredor de Importação).

Em seguida, a Câmara *a quo* salientou que o inciso I, § 1º, art. 1º do RE supracitado (vigência a partir de 08/01/19) realmente fez uma referência equivocada ao seu hipotético “Anexo único”, que integrava o RE nº 45.0000002176-38, o qual foi arquivado após a unificação dos dois regimes especiais já mencionados (efeitos a partir de 08/01/19), quando o correto seria a menção ao seu Anexo II.

Destacou, porém, que tal equívoco não tinha qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pois a presente autuação não está fundamentada no referido dispositivo do RE, mas sim em seu art. 3º (efeitos a partir de 08/01/19), acentuando que no período anterior a 08/01/19 sequer existia no RE nº 45.0000004065-62 dispositivos inerentes ao “TTS Corredor de Importação”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disso, a Câmara *a quo* acentuou que o Anexo II (**Lista Negativa**) era absolutamente claro ao vincular as mercadorias nele listadas com dispositivos do RE, dentre eles o art. 1º, § 1º, que não têm qualquer relação com o feito fiscal, que foi fundamentado no art. 3º do RE em tela.

RE nº 45.000004065-62 - (efeitos a partir de 08/01/19).

Art. 1º. Fica autorizado ao estabelecimento identificado em epígrafe, doravante denominado MG POLÍMEROS, o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada das mercadorias com fim específico de comercialização, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes por este praticadas.

§ 1º O disposto no caput não se aplica:

I - às mercadorias relacionadas no ANEXO ÚNICO deste Regime Especial;

II - às importações de mercadorias com o fim específico de comercialização alcançadas pela isenção nas operações internas sem a previsão de manutenção de crédito do ICMS.

[...]

Art. 9º. Fica assegurado à MG POLÍMEROS, crédito presumido do ICMS:

[...]

§ 1º O crédito presumido de que trata este artigo não se aplica:

I - às operações com os produtos listados no ANEXO II deste Regime Especial;

[...]

Art. 25. A Lista Negativa de que trata o ANEXO II deste Regime poderá ser alterada a qualquer tempo, a critério do Superintendente de Tributação, hipótese em que será expedido Comunicado Eletrônico a MG POLÍMEROS por meio da caixa de mensagem do SIARE.

§1º A comunicação de que trata o caput dispensa alterações neste Regime para fins de simples atualização do seu ANEXO II.

[...]

Art. 26. Sempre que houver inclusão na Lista Negativa, de que trata o Anexo II deste Regime de mercadoria sujeita à substituição tributária, a MG POLÍMEROS deverá:

[...]

ANEXO II

(a que se referem os Artigos 1º, § 1º; 9, § 1º, I e 25, caput e §1º e 26, caput)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

...” (Grifou-se)

Acrescentou que a remissão feita pelo Anexo II (lista negativa) aos dispositivos a ele relacionados não deixa qualquer dúvida de que o Regime Especial proposto e redigido pela SUTRI vinculou a lista negativa apenas ao diferimento na importação e ao crédito presumido nas saídas, enquanto o diferimento nas saídas foi atrelado a uma lista positiva de mercadorias (Anexo único – vigência de 20/04/17 a 07/01/19 e Anexo I - efeitos a partir de 08/01/19).

Concluiu, dessa forma, que eram improcedentes os argumentos da Impugnante/Recorrente quanto à alegada ofensa aos arts. 100 e 146 do CTN, pois não houve no presente caso qualquer espécie de alteração de critério jurídico ou prática reiterada da Administração Pública que pudesse configurar algum tipo homologação, ainda que tácita, dos atos (irregulares) praticados pela Autuada.

Tal conclusão foi reforçada no mérito da decisão recorrida, no qual foram afastadas, também, as arguições de ofensa à segurança jurídica (“proteção da confiança legítima”), “correta aplicação do diferimento às operações autuadas” ou de “erro de fato na consolidação dos regimes especiais”, pois a descaracterização do diferimento do ICMS foi baseada justamente no descumprimento das condições estabelecidas no art. 3º do Regime Especial nº 45.000004065-62 para utilização do mencionado tratamento tributário (diferimento) em relação às operações autuadas, condições estas de pleno conhecimento da Autuada, a teor do disposto no art. 58 do RPTA (Decreto nº 44.747/08) e em dispositivos constantes do próprio RE.

Além disso, a Câmara *a quo* consignou em sua decisão que, nos termos estabelecidos no art. 184 da Lei nº 6.763/75, compete a este E. Conselho, única exclusivamente, dirimir as questões de natureza tributária suscitadas entre os Sujeitos Passivos e a Fazenda Pública Estadual, tendo concluído que o crédito tributário formalizado estava plenamente respaldado nas normas do regime especial vigente à época dos fatos geradores.

Importante frisar que o lançamento em análise foi integralmente aprovado pela Câmara *a quo*, o mesmo tendo ocorrido com as penalidades exigidas no PTA nº 01.003702789-23, nos exatos termos em que foi formalizado, isto é, em nenhum momento os respectivos Autos de Infração foram alterados ou revisados pelo Fisco, além de não ter havido lançamento anterior constando penalidade considerada inaplicável ao caso concreto, como ocorreu no acórdão indicado como paradigma.

Embora prescindível, importante esclarecer que a menção feita na decisão recorrida à Instrução Normativa da Comissão de Política Tributária (CPT) não significa que houve alteração dos argumentos que embasaram o lançamento, pois a decisão foi no art. 3º (efeitos a partir de 08/01/19) do RE vigente à época dos fatos geradores.

A decisão recorrida mencionou tal instrução apenas para detalhar as alterações ocorridas no regime especial, devendo-se destacar que as decisões da CPT são implementadas nos regimes especiais setoriais, dos quais os beneficiários têm inteiro conhecimento.

Ademais, a própria Recorrente, à época de sua impugnação, também fez menção a decisões da CPT, conforme excertos reproduzidos na decisão recorrida.

Por fim, importante reiterar que a decisão recorrida foi fundamentada no art. 3º do RE vigente à época dos fatos geradores, ou seja, a citação feita na decisão, por meio de reprodução de parte da manifestação fiscal, à não adesão da empresa eleita como Coobrigada ao RE do qual a Autuada é detentora, não interferiu na decisão, mesmo porque, se tal adesão tivesse ocorrido e fosse expressamente suscitada pela Impugnante, o que não ocorreu no presente caso, as eventuais repercussões sobre o crédito tributário certamente seriam examinadas pela Câmara *a quo*.

Conclui-se, portanto, como já afirmado, que inexistente a alegada divergência jurisprudencial.

Sustenta ainda a Recorrente que embora o acórdão recorrido tenha reconhecido a existência de erro no curso da negociação dos Regimes Especiais junto à SUTRI, as acusações (que decorrem unicamente do referido erro) foram mantidas em sua integralidade.

Fala que tal entendimento, todavia, diverge do verificado no citado Acórdão nº 23.613/23/2ª, analisado no tópico anterior, no qual restou reconhecida a improcedência de lançamento baseado em erro de direito e a impossibilidade de ofensa ao princípio da segurança jurídica, considerando a relação que havia sido firmada anteriormente entre o Fisco e o contribuinte.

Sustenta a Recorrente que, conforme detalhado no tópico anterior, no referido paradigma, apesar de o contribuinte possuir uma decisão favorável que determinou o cancelamento da multa isolada que lhe havia sido imposta, posteriormente, foi surpreendido com novo Auto de Infração, com a imposição de nova multa, fundamentada em outra capitulação.

E, segundo o referido acórdão, tal situação implicaria em erro da Administração Pública e necessidade de cancelamento da nova autuação pois, seja este caracterizado como erro de fato ou erro de direito, o fato de haver uma nova autuação que contrariou decisão anterior proferida de forma favorável ao contribuinte implicaria em violação ao princípio da segurança jurídica, o que não se pode admitir.

Alega que, assim como verificado no referido caso, na presente autuação tem-se (I) uma decisão anterior favorável à Recorrente (deferimento do pedido para vinculação do Regime Especial a uma Lista Negativa) e (II) uma decisão posterior totalmente contrária a ela (autuação decorrente do entendimento de que o Regime Especial estaria atrelado a uma suposta Lista Positiva).

Conclui restar caracterizada a divergência jurisprudencial neste aspecto.

Contudo, conforme já abordado acima e reportando aos fundamentos anteriores, verifica-se não assistir razão à Recorrente, uma vez que não se trata de divergência jurisprudencial e sim de decisões distintas, decorrentes de análises de casos concretos envolvendo circunstância fáticas e formais também distintas.

Registre que a decisão recorrida não reconheceu “a existência de erro no curso da negociação dos regimes especiais junto à SUTRI”, conforme se extrai a decisão recorrida rechaçou tal argumento de defesa, sob o fundamento de que o regime especial realmente fez uma referência equivocada ao seu hipotético “Anexo único”,

que integrava o RE arquivado após a unificação dos dois regimes especiais mencionados nos autos, quando o correto seria a menção ao seu Anexo II, mas tal equívoco não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, o qual está fundamentado no referido dispositivo do RE, mas sim em seu art. 3º (efeitos a partir de 08/01/19).

Acórdãos indicados como paradigmas de nºs 5.521/21/CE 5.522/21/CE e 5.523/21/CE

No tocante aos Acórdãos indicados como paradigmas de nºs 5.521/21/CE 5.522/21/CE e 5.523/21/CE, verifica-se que, inicialmente, a Recorrente/Autuada menciona como suposta divergência, em relação à decisão recorrida, excertos do voto vencido da lavra do Conselheiro Thiago Álvares Feital;

“É VERDADE QUE TAMBÉM ESTÁ DEMONSTRADO NESTES AUTOS QUE A RECORRENTE MANTEVE-SE INERTE AO CONSTATAR QUE O ANEXO III NÃO ERA COMPATÍVEL COM AS SUAS ATIVIDADES. MAS O FATO DE NÃO TER SOLICITADO AO FISCO A SUA EXCLUSÃO OU CORREÇÃO, NÃO É CAPAZ DE DESINCUMBIR O FISCO DO SEU DEVER DE REVISAR OS PRÓPRIOS ATOS QUANDO MACULADOS POR ERRO. DIANTE DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E DAS DEMAIS NORMAS QUE REGEM A ATIVIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ENTENDO QUE, EM UMA SITUAÇÃO DESSA NATUREZA, A INÉRCIA DO CONTRIBUINTE NÃO CONVALIDA O ERRO DA FISCALIZAÇÃO, COMETIDO PELA SUTRI, AO JUNTAR AO RET DOCUMENTO RELATIVO A OUTRA EMPRESA, TAMPOUCO TORNA SUBSISTENTE UM LANÇAMENTO SEM MOTIVO, FUNDAMENTADO EM DESCONHECIMENTO DA PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO DO CONTEÚDO MATERIAL DO RET, EM FLAGRANTE CONTRADIÇÃO COM OS SEUS ATOS ANTERIORES.”

Ainda que o voto vencido seja parte integrante da decisão, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG, para os efeitos pretendidos pelo Recurso de Revisão, conforme inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos -RPTA, qual seja, o da uniformização das decisões, deve-se levar em consideração apenas os fundamentos da decisão (votos vencedores), não concorrendo os fundamentos que tenham ficado vencidos.

Portanto, em relação a estas decisões apontadas como paradigmas, não se verifica divergência, em relação à decisão recorrida, quanto à aplicação da legislação tributária no aspecto abordado no recurso que se refere ao citado voto vencido.

A Recorrente ainda traz os Acórdãos retro alegando que eles divergem da decisão recorrida no tocante à aplicação do art. 112 do CTN.

Diz que, a despeito do erro cometido pela Superintendência de Tributação - SUTRI quando da consolidação de ofício dos Regimes Especiais, o acórdão recorrido entendeu que o art. 112 do CTN não seria aplicável ao caso, frente à inexistência de dúvida quanto à natureza ou circunstâncias materiais de fato e/ou à autoria, imputabilidade ou punibilidade da Recorrente.

Sustenta que, em caso similar ao presente, frente à existência de erro cometido pela SUTRI a na publicação de um Regime Especial, os acórdãos, ditos divergentes, afastaram a multa isolada com base no art. 112 do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Comenta que, no caso paradigma, o contribuinte autuado era detentor de Regime Especial concedido pela SEF/MG para fruição de benefícios como diferimento e crédito presumido do ICMS, sendo que as mercadorias amparadas pelos referidos benefícios eram listadas em Anexo do Regime.

Relata que, em negociação junto a SEF/MG, o contribuinte autuado requereu a inserção de determinadas mercadorias em seu Protocolo de Intenções, tendo a Fiscalização emitido Parecer favorável e encaminhando o PTA para decisão da SUTRI, mas “não obstante ter sido traduzido o pedido da Contribuinte como inclusão no Anexo II, diverso do pleiteado, a resposta à Contribuinte se deu por deferimento do seu pedido”.

Menciona que foi concedido o benefício do Regime Especial ao contribuinte para comercialização de determinados produtos. Todavia, foi verificado que “o Anexo III do Regime Especial relaciona mercadorias que não constam do Protocolo de Intenções.

Acrescenta que, ao se manifestar sobre o tema, embora não tenha confirmado a aplicação do benefício ao caso concreto, a SUTRI reconheceu a existência de erro na publicação do Regime: “em face do erro ora detectado, relativo às mercadorias que constam do Anexo III do Regime Especial, a SUTRI deverá providenciar a retificação de ofício do Regime Especial”.

E, posteriormente, o acórdão reconheceu que no Regime Especial datado de 2013 constou “um Anexo III incorreto, e tal fato permaneceu até a fase de impugnação do presente lançamento, quando a SUTRI incluiu versão corrigida do Anexo III, com efeitos retroativos a 2013.

Conclui a Recorrente que, assim como ocorrido no caso concreto, no referido acórdão houve: (I) pedido específico apresentado pelo contribuinte para inclusão de novos itens em seu Regime Especial; (II) deferimento expresso do pedido por parecer fiscal; (III) erro na publicação do Regime Especial pela SUTRI e (IV) autuação decorrente desse contexto.

Fala que, diante dos eventos verificados em ambos os casos, fato é que tanto o contribuinte autuado no caso relativo ao acórdão paradigma, como a Recorrente, se ampararam em decisão favorável que acolheu o seu pedido e, posteriormente, foram surpreendidas com a lavratura de Autos de Infração para exigência de tributo, acréscido de juros, multa de revalidação e multa isolada.

Sustenta que o acórdão recorrido manteve as penalidades aplicadas à Recorrente, diversamente no acórdão paradigma a Câmara Especial reconheceu a dúvida de interpretação decorrente do erro cometido pela SUTRI e afastou as multas impostas ao contribuinte, com base no art. 112 do CTN.

Contudo, do simples confronto das decisões em análise, é notório que inexistente qualquer divergência jurisprudencial, e sim decisões distintas em face das peculiaridades de cada processo analisado e do livre convencimento dos Conselheiros sobre o conjunto probatório trazido aos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como ressaltado anteriormente, a Câmara *a quo* salientou que o inciso I, § 1º, art. 1º do RE em análise (vigência a partir de 08/01/19) realmente fez uma referência equivocada ao seu hipotético “Anexo único”, que integrava o RE nº 45.0000002176-38, o qual foi arquivado após a unificação dos dois regimes especiais já mencionados (efeitos a partir de 08/01/19), quando o correto seria a menção ao seu Anexo II.

Destacou, porém, que tal equívoco não tinha qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pois a presente autuação não está fundamentada no referido dispositivo do RE, mas sim em seu art. 3º (efeitos a partir de 08/01/19), acentuando que no período anterior a 08/01/19 sequer existia no RE nº 45.000004065-62 dispositivos inerentes ao “TTS Corredor de Importação”.

Além disso, a Câmara *a quo* acentuou que o Anexo II (Lista Negativa) era absolutamente claro ao vincular as mercadorias nele listadas com dispositivos do RE, dentre eles o art. 1º, § 1º, que não têm qualquer relação com o feito fiscal, que foi fundamentado no art. 3º do RE em tela.

Acrescentou que a remissão feita pelo Anexo II (lista negativa) aos dispositivos a ele relacionados não deixa qualquer dúvida de que o Regime Especial proposto e redigido pela SUTRI vinculou a lista negativa apenas ao diferimento na importação e ao crédito presumido nas saídas, enquanto o diferimento nas saídas foi atrelado a uma lista positiva de mercadorias (Anexo único – vigência de 20/04/17 a 07/01/19 e Anexo I - efeitos a partir de 08/01/19).

Concluiu, dessa forma, que eram improcedentes os argumentos da Impugnante/Recorrente quanto à alegada ofensa aos arts. 100 e 146 do CTN, pois não houve no presente caso qualquer espécie de alteração de critério jurídico ou prática reiterada da Administração Pública que pudesse configurar algum tipo homologação, ainda que tácita, dos atos (irregulares) praticados pela Autuada.

Tal conclusão foi reforçada no mérito da decisão recorrida, na qual foi afastada, também, as arguições de ofensa à segurança jurídica (“proteção da confiança legítima”), “correta aplicação do diferimento às operações autuadas” ou de “erro de fato na consolidação dos regimes especiais”, pois a descaracterização do diferimento do ICMS foi baseada justamente no descumprimento das condições estabelecidas no art. 3º do Regime Especial nº 45.000004065-62 para utilização do mencionado tratamento tributário (diferimento) em relação às operações autuadas, condições estas de pleno conhecimento da Autuada, a teor do disposto no art. 58 do RPTA (Decreto nº 44.747/08) e em dispositivos constantes do próprio RE.

Além disso, a Câmara *a quo* consignou em sua decisão que, nos termos estabelecidos no art. 184 da Lei nº 6.763/75, compete a este E. Conselho, única exclusivamente, dirimir as questões de natureza tributária suscitadas entre os Sujeitos Passivos e a Fazenda Pública Estadual, tendo concluído que o crédito tributário formalizado estava plenamente respaldado nas normas do regime especial vigente à época dos fatos geradores.

Por essas razões, a Câmara *a quo* sustentou que inexistia nos autos qualquer dúvida quanto “à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

extensão dos seus efeitos” (inciso II do art. 112 do CTN) e/ou à “autoria, imputabilidade ou punibilidade” (inciso III do mesmo dispositivo legal).

Rechaçou, também, o argumento da defesa de teria sido “levada à erro pela Administração Pública”, reiterando que os produtos objeto da presente autuação, **em todo o período autuado**, não estavam relacionados no Anexo I (efeitos a partir de 08/01/19) do RE nº 45.000004065-62, condição sine qua non para que o estabelecimento autuado pudesse diferir o ICMS, nas vendas por ele promovidas para a empresa eleita como Coobrigada, nos termos do art. 3º do mencionada Regime Especial.

Decidiu, nessa linha, pela procedência do lançamento, com a consequente manutenção das exigências fiscais.

Assim, diversamente do ocorrido na decisão indicada como paradigma, no caso do presente processo inexistente qualquer dúvida quanto à infração imputada à Recorrente quanto à utilização indevida do diferimento do ICMS, em desacordo com o disposto no art. 3º do RE nº 45.000004065-62, tendo sido afastada qualquer hipótese de que a Autuada foi induzida a erro pelas Autoridades Fiscais.

Por consequência, as penalidades relativas ao PTA que tramita juntamente com o presente processo, foram integralmente mantidas, uma vez plenamente caracterizada a infração narrada pelo Fisco.

Verifica-se que a exclusão das penalidades isoladas naqueles casos paradigmas só ocorreu para o período anterior à cientificação da consulta formulada à SUTRI pela Autuada, situação esta que não se verifica no presente caso:

DECISÃO RECORRIDA:

ALEGAÇÕES QUANTO À “APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DO ARTIGO 112 DO CTN AO CASO CONCRETO”:

CONTRARIAMENTE ÀS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE, INEXISTE NOS AUTOS QUALQUER DÚVIDA QUANTO “À NATUREZA OU ÀS CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATO, OU À NATUREZA OU EXTENSÃO DOS SEUS EFEITOS” (INCISO II DO ART. 112 DO CTN) E/OU À “AUTORIA, IMPUTABILIDADE OU PUNIBILIDADE” (INCISO III DO MESMO DISPOSITIVO LEGAL).

DA MESMA FORMA, POR TODO O ACIMA EXPOSTO, É FALACIOSA A AFIRMAÇÃO DA IMPUGNANTE DE QUE TERIA SIDO “LEVADA À ERRO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA”.

REITERE-SE, NESSE SENTIDO, QUE OS PRODUTOS OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO, EM TODO O PERÍODO AUTUADO, NÃO ESTAVAM RELACIONADOS NO ANEXO I (EFEITOS A PARTIR DE 08/01/19) DO RE Nº 45.000004065-62, CONDIÇÃO SINE QUA NON PARA QUE O ESTABELECIMENTO AUTUADO PUDESSE DIFERIR O ICMS, NAS VENDAS POR ELE PROMOVIDAS PARA A EMPRESA ELEITA COMO COOBRIGADA, NOS TERMOS DO ART. 3º DO MENCIONADA REGIME ESPECIAL.

PORTANTO, CORRETAMENTE AGIU O FISCO AO EXIGIR O ICMS INDEVIDAMENTE DIFERIDO, ACRESCIDO DA MULTA DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REVALIDAÇÃO ESTABELECIDA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

DECISÃO PARADIGMA

(...)

BUSCANDO A CORRETA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA COM RELAÇÃO À APLICAÇÃO DO DIFERIMENTO DO ICMS IMPORTAÇÃO NA AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DESMONTADOS, CLASSIFICADOS NOS CÓDIGOS NºS 8521.90.10 E 8525.80.12 DA NBM/SH, BEM COMO EM RELAÇÃO À APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO NO VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE AS OPERAÇÕES DE SAÍDA DOS PRODUTOS ADVINDOS DO PROCESSO DE SUA INDUSTRIALIZAÇÃO, A AUTUADA FORMULOU A CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 101/2017, QUE SE ENCONTRA ACOSTADA ÀS FLS. 166/171, COMPONDO O ANEXO 9 DO AUTO DE INFRAÇÃO.

NA OPORTUNIDADE, A CONTRIBUINTE APRESENTOU O SEGUINTE QUESTIONAMENTO:

“ESTÁ CORRETO O ENTENDIMENTO DA CONSULENTE DE QUE O PAGAMENTO DO ICMS É DIFERIDO NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DOS PRODUTOS DESMONTADOS CLASSIFICADOS NOS CÓDIGOS 8521.90.10 E 8525.80.12, AMBOS DA NBM/SH, BEM COMO DE QUE TEM DIREITO À APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO NO VALOR DO IMPOSTO INCIDENTE SOBRE AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DOS PRODUTOS ADVINDOS DO PROCESSO DE SUA INDUSTRIALIZAÇÃO?”

EM RESPOSTA, A SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO – SUTRI (SETOR DA SEF/MG TAMBÉM RESPONSÁVEL PELA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA), EXPURGOU QUALQUER DÚVIDA PORVENTURA EXISTENTE, CONFORME PODE DEPREENDER-SE DA LEITURA DE EXCERTOS EXTRAÍDOS DO DOCUMENTO, A SEGUIR DESTACADOS:

É TAMBÉM AUTORIZADO O DIFERIMENTO NA HIPÓTESE DESSAS MERCADORIAS SEREM IMPORTADAS NA QUALIDADE DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM, DESDE QUE PARA FINS DE INDUSTRIALIZAÇÃO DOS PRODUTOS PREVISTOS NO ANEXO III DO REFERIDO REGIME, CONFORME DISPOSTO EM SEU INCISO II DO ART. 1º, OBSERVANDO TAMBÉM O REGRAMENTO DO SEU ART. 6º.

CABE DESTACAR QUE O CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO ART. 6º DO RET Nº 105/2014 APLICA-SE APENAS ÀS MERCADORIAS PRODUZIDAS PELA CONSULENTE RELACIONADAS NO ANEXO III DO REFERIDO REGIME, O QUE NÃO É O CASO DOS PRODUTOS “GRAVADOR-REPRODUTOR E EDITOR DE IMAGEM E SOM, EM DISCOS, POR MEIO MAGNÉTICO, ÓPTICO OU OPTOMAGNÉTICO” E “CÂMARAS DE VÍDEO”, QUE, COMO VISTO, ESTÃO RELACIONADOS NOS ANEXOS I E II.

(...)(GRIFOU-SE).

A RECORRENTE DESTACA O FATO DE QUE O ANEXO III NÃO EXISTIA QUANDO DO PEDIDO INICIAL E NEM QUANDO DO PEDIDO DE PRORROGAÇÃO EM 2013.

TAL FATO, REAL, EM NADA SUSTENTA A TESE DA DEFESA. CERTO É QUE O REGIME ESPECIAL PRORROGADO EM 2013 JÁ CONTINHA UM ANEXO III E ELE, COMO REPISADO, NÃO CONTÉM AS MERCADORIAS AS QUAIS A AUTUADA SOLICITOU INCLUSÃO E A SUTRI, DENTRO DE SUA COMPETÊNCIA, NÃO CONCEDEU.

SALIENTE-SE QUE OS TERMOS DA CONSULTA Nº 101/2017 POSSUI REDAÇÃO LITERAL E INEQUÍVOCA NO SENTIDO CONTRÁRIO À PRETENSÃO DA EMPRESA. SE HOUVE DÚVIDA ANTERIOR EM FACE DO PEDIDO EFETUADO E DAS VÁRIAS MANIFESTAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO E DA SUTRI, NOTÓRIO É QUE, POSTERIORMENTE À CONSULTA, HOUE INTERESSE ASSUMIDO DE NÃO OBEDIÊNCIA À TRIBUTAÇÃO IMPOSTA À EMPRESA.

EM ASSIM SENDO, NÃO HÁ COMO DIZER INCORRETA A COBRANÇA DO ICMS, E DA CORRESPONDENTE MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75, CONSTANTE DO LANÇAMENTO ORA RECORRIDO.

(...)

NO TOCANTE ÀS EXIGÊNCIAS DAS MULTAS ISOLADAS, CONSTATA-SE SEREM ELAS TÍPICAS E COERENTES COM A IMPUTAÇÃO FISCAL.

A MULTA ISOLADA, CAPITULADA NO INCISO XXXVII DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75 (LEGISLAÇÃO TRANSCRITA ANTERIORMENTE), FOI APLICADA, UMA VEZ QUE A AUTUADA, AO UTILIZAR INDEVIDAMENTE O DIFERIMENTO DO ICMS PREVISTO EM REGIME ESPECIAL, DEIXOU DE CONSIGNAR NA NOTA FISCAL DE ENTRADA A BASE DE CÁLCULO PREVISTA NA LEGISLAÇÃO, OU SEJA, REFERE-SE À OPERAÇÃO DE ENTRADA DA MERCADORIA IMPORTADA.

COM RELAÇÃO À MULTA ISOLADA CAPITULADA NO INCISO XXVI DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, REGISTRA-SE QUE ELA FOI APLICADA EM RAZÃO DE A AUTUADA TER SE APROPRIADO INDEVIDAMENTE DE CRÉDITO PRESUMIDO DE VALOR EQUIVALENTE AO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES DE SAÍDA DAS MERCADORIAS DE SUA PRODUÇÃO (NBM/SH NºS 8521.90.10 E 8525.80.12), EM DESACORDO COM O ART. 6º DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO PTA Nº 45.000004227-20.

NÃO OBSTANTE, NECESSÁRIA UMA ANÁLISE DETALHADA DE TODOS OS ELEMENTOS ESPECÍFICOS DO CASO, A FIM DE CONCLUIR-SE ACERCA DAS CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATO E DA EXTENSÃO DOS SEUS EFEITOS NO PROCESSO EM DEBATE.

TODA A ANÁLISE ANTERIORMENTE EFETUADA, A PARTIR DE ELEMENTOS CONFLITANTES, REDAÇÃO OSCURA, ERROS, DE ENTENDIMENTO E FORMAIS, PARA, AO FINAL, CONCLUIR PELA CORREÇÃO DA COBRANÇA DO ICMS, CONFORME DISCORRIDO,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACABA SENDO FUNDAMENTAL PARA TAMBÉM CONCLUIR A EXISTÊNCIA DE DÚVIDAS NA APLICAÇÃO DA LEI QUANTO ÀS PENALIDADES, NO CASO CONCRETO.

(...)

POR TODO O ACIMA EXPOSTO, APLICÁVEL IN CASU O DISPOSTO NO INCISO II DO ART. 112 DO CTN PARA CANCELAMENTO DAS MULTAS ISOLADAS APLICADAS, COM BASE EM INTERPRETAÇÃO MAIS FAVORÁVEL À RECORRENTE, EM PERÍODO ANTERIOR À CIENTIFICAÇÃO DA RECORRENTE DA CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 101/2017. (GRIFOS ACRESCIDOS).

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

Do Recurso do Coobrigado

O Recorrente Coobrigado sustenta a ocorrência de divergência jurisprudencial citando os Acórdãos de nºs 24.285/22/1ª, 24.286/22/1ª, 23.520/23/2ª e 5.437/21/CE.

Verifica-se, em apertada síntese, que o Recorrente sustenta a divergência jurisprudencial na não exclusão dele (Coobrigado) do polo passivo da autuação, na decisão recorrida, pois, nas decisões paradigmas os coobrigados foram excluídos.

Pois bem, com relação aos Acórdãos nºs 24.285/22/1ª e 24.286/22/1ª, decisões irrecorríveis na esfera administrativa e aptas para serem analisadas para fins de cabimento do recurso, verifica-se que nas próprias ementas consta que não restou comprovada a acusação fiscal, bem como não comprovou que o crédito correspondente à obrigação tributária decorreu de atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que nestes casos os lançamentos foram julgados improcedentes:

ACÓRDÃO: 24.285/22/1ª

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA. EXCLUSÃO DO SÓCIO DO POLO PASSIVO, UMA VEZ QUE NÃO RESTOU COMPROVADO QUE O CRÉDITO CORRESPONDENTE À OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORREU DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. IMPUTAÇÃO FISCAL DE SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL – DECLARATÓRIO (PGDAS-D) E OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES

DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII DO RICMS/02. ENTRETANTO NÃO RESTOU CONFIGURADO NOS AUTOS, SUBSTÂNCIA PROBATÓRIA QUE AMPARE O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. CANCELADAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ADEQUADA NOS TERMOS DO § 2º, INCISO I DO ART. 55 DA CITADA LEI.

SIMPLES NACIONAL – EXCLUSÃO. IMPUTAÇÃO FISCAL DE EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 29, INCISOS V E XI, § § 1º E 3º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 C/C ART. 76, INCISO IV, ALÍNEAS “D” E “J” DA RESOLUÇÃO CGSN Nº 94, DE 29/11/11. ENTRETANTO NÃO RESTOU CARACTERIZADA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, PODENDO A AUTUADA PERMANECER NO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. PROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO RELATIVA À EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DECISÕES UNÂNIMES

ACÓRDÃO: 24.286/22/1ª

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA. EXCLUSÃO DO SÓCIO DO POLO PASSIVO, UMA VEZ QUE NÃO RESTOU COMPROVADO QUE O CRÉDITO CORRESPONDENTE À OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORREU DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. IMPUTAÇÃO FISCAL DE SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA MEDIANTE CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELA AUTUADA À FISCALIZAÇÃO NO PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL – DECLARATÓRIO (PGDAS-D) E OS VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS FORNECIDOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII DO RICMS/02. ENTRETANTO NÃO RESTOU CONFIGURADO NOS AUTOS, SUBSTÂNCIA PROBATÓRIA QUE AMPARE O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. CANCELADAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ADEQUADA NOS TERMOS DO § 2º, INCISO I DO ART. 55 DA CITADA LEI.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Nesse sentido, foi expressamente consignado nas referidas decisões, após a conclusão de improcedência do lançamento, que a Fiscalização também não trouxe aos autos prova da participação da Coobrigada para a ocorrência de eventual ilícito tributário, impondo-se sua exclusão do polo passivo da sujeição tributária.

Já a decisão recorrida, sem qualquer divergência com a decisão acima, por se tratar de questão de provas, a Câmara *a quo* foi enfática ao afirmar que, “a infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei (realizar vendas de mercadorias com diferimento indevido do ICMS, deixando de recolher o imposto relativo às operações autuadas).”

Assim, como já afirmado, não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, em função da presença ou ausência de provas em cada processo, vinculadas à comprovação da acusação fiscal e à responsabilidade tributária das pessoas arroladas na sujeição passiva dos respectivos lançamentos.

Por conseguinte, passa-se à análise do Acórdão indicado como paradigma de nº 23.520/23/2ª (publicado em 04/09/23), decisão irrecorrível na esfera administrativa e apta para ser analisada quanto ao cabimento do Recurso.

Verifica-se que o Recorrente sustenta a divergência jurisprudencial também na não exclusão dele (Coobrigado) do polo passivo da autuação, na decisão recorrida, pois, na decisão paradigma entendeu-se ter sido indevida a inclusão do sócio-administrador em razão do mero inadimplemento (acórdão paradigma).

Contudo, no caso paradigma, o sócio-administrador foi excluído do polo passivo da obrigação tributária por falta de comprovação dos requisitos para tal mister, situação que não se encontra presente no caso em exame. Compara-se:

PARADIGMA:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA. EXCLUSÃO DO SÓCIO DO POLO PASSIVO, UMA VEZ QUE NÃO RESTOU COMPROVADO QUE O CRÉDITO CORRESPONDENTE À OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORREU DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

RECORRIDA:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. CORRETA A ELEIÇÃO DO COOBIGADO PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 21, INCISO XII DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

Na decisão recorrida, sem qualquer divergência com a decisão acima, por se tratar de questão de provas, a Câmara *a quo* foi enfática ao afirmar que, “a infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos

contrários à lei (realizar vendas de mercadorias com diferimento do ICMS indevido, deixando de recolher o imposto relativo às operações autuadas).”

E, por maioria de votos, entendeu-se correta a inclusão do sócio-administrador da empresa autuada (ora Recorrente) no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais (art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75).

Após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma (Acórdão nº 23.520/23/2ª), verifica-se que inexistente a divergência suscitada pelo Recorrente, uma vez que as decisões confrontadas basearam-se na análise das provas de cada processo e das conclusões delas advindas, para aprovar ou não a inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, fato que, por si só, descaracteriza a alegada divergência das decisões, tendo em vista que cuida da forma de apreciação de provas e não de divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Sustenta ainda o Recorrente que o acórdão recorrido contraria o entendimento constante do Acórdão nº 5.437/21/CE, indicado como paradigma.

Diz que, assim como no presente caso, as penalidades foram imputadas em razão do recolhimento a menor de ICMS em operações de saídas de mercadorias, nas quais o sujeito passivo coobrigado teria, na qualidade de sócio da empresa autuada, se aproveitado indevidamente de benefícios instituídos em Regime Especial de diferimento do imposto.

Menciona que, naqueles autos, diferentemente do que se verificou na decisão recorrida, a decisão foi pela exclusão da exigência relativa à multa isolada (art. 55, inciso XXXVII), em relação à Coobrigada, restringindo a sua responsabilidade apenas em relação ao ICMS e à multa de revalidação.

Acrescenta que tal exclusão decorre da própria capitulação da multa isolada, cuja aplicação, no entender do paradigma, deve ficar adstrita ao emitente do documento fiscal, isto é, a empresa autuada.

Contudo, não resta caracterizada a divergência jurisprudencial.

A decisão indicada como paradigma retro afastou a responsabilidade da empresa Coobrigada (destinatária das mercadorias) no tocante à multa isolada exigida. Referida Coobrigada foi eleita para o polo passivo nos termos do **art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, inciso II do CTN**, na medida em que recebeu a mercadoria com utilização indevida do diferimento do ICMS. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 5.437/21/CE

EMENTA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. CORRETA A ELEIÇÃO DA DETENTORA DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 21, INCISO XII DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 124, INCISO II DO CTN, NA MEDIDA EM QUE RECEBEU A MERCADORIA COM UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO DO ICMS, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO REFERIDO REGIME. REFORMADA, EM PARTE, A

DECISÃO RECORRIDA PARA RESTRINGIR A RESPONSABILIDADE DO COOBRIGADO APENAS EM RELAÇÃO AO ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO - DESCUMPRIMENTO/INAPLICABILIDADE. CONSTATADA A UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS DE MERCADORIAS, CONTRARIANDO CONDIÇÃO IMPOSTA EM REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO (RET), CONCEDIDO À COOBRIGADA, POR NÃO SE TRATAR DE PRODUTO ORIUNDO DE ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL FABRICANTE MINEIRO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

RECURSOS DE REVISÃO CONHECIDOS E PARCIALMENTE PROVIDOS À UNANIMIDADE.

(...)

LADO OUTRO, NO QUE TANGE AOS ARGUMENTOS AVENTADOS PELAS RECORRENTE, ATINENTES À LIMITAÇÃO DA RESPONSABILIDADE DA COOBRIGADA APENAS EM RELAÇÃO AO ICMS E A MULTA DE REVALIDAÇÃO, MERECE ACOLHIDA, DEVENDO SER MODIFICADA ESTA PARTE DA DECISÃO ORIGINAL.

OBSERVE-SE QUE A REGRA INSERTA NO ART. 21, INCISO XII, DA LEI Nº 6.763/75 É CLARA AO DISPOR QUE A SOLIDARIEDADE DÁ-SE EM RELAÇÃO AO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO E ACRÉSCIMOS LEGAIS, OU SEJA, SE ENCONTRA VINCULADA À PARCELA À QUAL A INFRATORA (SOLIDÁRIA) DER CAUSA.

ADEMAIS, A MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO XXXVII DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, CAPITULADA NOS AUTOS, É APLICADA POR DEIXAR DE CONSIGNAR, EM DOCUMENTO FISCAL QUE ACOBERTAR A OPERAÇÃO OU A PRESTAÇÃO, AINDA QUE EM VIRTUDE DE INCORRETA APLICAÇÃO DE DIFERIMENTO, SUSPENSÃO, ISENÇÃO OU NÃO INCIDÊNCIA, A BASE DE CÁLCULO PREVISTA NA LEGISLAÇÃO, FATO ADSTRITO AO EMITENTE DO DOCUMENTO FISCAL, NO CASO A RECORRENTE/AUTUADA, SEM INTERVENIÊNCIA DA DESTINATÁRIA, ORA RECORRENTE/COOBRIGADA.

POR OPORTUNO, TRATA DE POSICIONAMENTO JÁ EXTERNADO PELA CÂMARA ESPECIAL, COM A DECISÃO PROFERIDA NO ACÓRDÃO Nº 4.953/17/CE, CONFORME ELUCIDADO NA ANÁLISE DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. (GRIFOU-SE).

Enquanto, na decisão paradigma, a responsabilidade Coobrigada (adquirente das mercadorias) fundamenta-se nos termos do **art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, inciso II do CTN.**

Na decisão recorrida, a Câmara de Julgamento aprovou a eleição do Coobrigado (sócio-administrador), ora Recorrente, cuja fundamentação deu-se nos termos do **art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei 6.763/75**.

Observa-se que há distinção entre as situações fáticas relativas à responsabilidade solidária dos Coobrigados nos acórdãos paradigma e recorrido, reforçada pelas diferentes fundamentações legais utilizadas nos dois processos, fato que, por si só, afasta a alegação de divergência na interpretação da legislação.

Ademais, o que se verifica na decisão recorrida é que a própria Fiscalização não exigiu a Penalidade Isolada em relação à Coobrigada (adquirente das mercadorias), assim como restou decidido por este Conselho de Contribuintes na decisão paradigma retro.

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

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

Do Recurso interposto pela Coobrigada

Sustenta a Recorrente que a decisão recorrida diverge dos Acórdãos nºs 23.296/22/2ª, 23.411/23/2ª e 5.362/20/CE (disponibilizado no Diário Eletrônico em 25/11/20), indicados como paradigmas, decisões definitivas na esfera administrativa.

Verifica-se que as decisões indicadas como paradigmas encontram-se aptas para serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que 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.

Acórdão indicado como paradigma nº 23.296/22/2ª:

São reproduzidos pela Recorrente os seguintes excertos da decisão recorrida e paradigma em epígrafe:

DECISÃO RECORRIDA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. CORRETA A ELEIÇÃO DAS PESSOAS INCLUÍDAS NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 21, INCISO XII E § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

INEXISTE, TAMBÉM, QUALQUER OFENSA AO ART. 142 DO CTN, POIS O FISCO DETERMINOU A MATÉRIA TRIBUTÁVEL, CALCULOU O MONTANTE DO TRIBUTOS DEVIDO, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO VIGENTE, IDENTIFICOU CORRETAMENTE O SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E APLICOU DE FORMA ESCORREITA AS PENALIDADES CABÍVEIS.

(...)

CORRETA, PORTANTO, A INCLUSÃO DA EMPRESA “POLIREX” NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DOS DISPOSITIVOS LEGAIS SUPRACITADOS, POIS OS FATOS ACIMA DEMONSTRAM CABALMENTE QUE ELA TINHA PLENA CIÊNCIA DE QUE AS MERCADORIAS A ELA DESTINADAS, OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO, NÃO ESTAVAM CONTEMPLADAS PELO DIFERIMENTO DO ICMS.

ACÓRDÃO PARADIGMA Nº 23.296/22/2ª

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR - FALTA DE DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO AUTO DE INFRAÇÃO. EVIDENCIADO NOS AUTOS, QUE ESTES NÃO CONTÉM A DESCRIÇÃO CLARA E PRECISA DO FATO QUE MOTIVOU A SUA LAVRATURA, CONFORME PRECEITUA O ART. 89, INCISO IV DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS -RPTA, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08 C/C ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN. SITUAÇÃO ESTA QUE RESULTA EM CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DETERMINA A NULIDADE DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

ORA, O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, DECORRENTE DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO, DEVE ESPECIFICAR A CONDUTA TÍPICA DO CONTRIBUINTE E OS DISPOSITIVOS ESPECÍFICOS TIDOS COMO INFRINGIDOS PELO FISCO.

E, NO CASO DOS AUTOS, NENHUMA CONDUTA FOI IMPUTADA À AUTUADA, BASEANDO-SE A AUTUAÇÃO UNICAMENTE NA PRESUNÇÃO DE QUE AS MÁQUINAS DE PROPRIEDADE DE UM EX-SÓCIO DA EMPRESA TERIAM SIDO UTILIZADAS NO SEU ESTABELECIMENTO, SEM HAVER QUALQUER PROVA OU OUTROS INDÍCIOS QUE PUDESSEM CORROBORAR TAL CONCLUSÃO. COM BASE NOS PRINCÍPIOS E DISPOSITIVOS LEGAIS DA AMPLA DEFESA DO DIREITO AO CONTRADITÓRIO, EM QUAL

(...)

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, DECORRENTE DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO, DEVERÁ A FISCALIZAÇÃO ESPECIFICAR A CONDUTA TÍPICA DO CONTRIBUINTE E OS DISPOSITIVOS ESPECÍFICOS TIDOS COMO INFRINGIDOS.

INCLUSIVE, ESTE É O PONTO FULCRAL DO ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN, AO TRAÇAR AS LINHAS MESTRAS A SEREM OBSERVADAS POR QUALQUER AUTORIDADE QUE PRETENDA EXIGIR TRIBUTO OU INFRAÇÃO DECORRENTE DA LEGISLAÇÃO FISCAL, EXAMINE-SE:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INFERE-SE QUE, AUSENTE ALGUM DOS ELEMENTOS EXIGIDOS PARA O ADEQUADO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, O ATO ADMINISTRATIVO ESTARÁ MACULADO E DEVERÁ SER DECLARADO NULO, TAL QUAL NO CASO EM DEBATE. COM EFEITO, PARA QUE SE TENHA UM LANÇAMENTO VÁLIDO, É IMPERIOSO CONCLUIR PELA NECESSIDADE DE RESTAR COMPROVADA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO TRIBUTO EXIGIDO, SOB PENA DE SER TAL LANÇAMENTO ABSOLUTAMENTE NULO.

Sustenta a Recorrente que se verifica que em ambos os casos veiculam discussão acerca da nulidade que acomete os lançamentos combatidos, à luz do art. 142, do CTN, na medida em que pautados em meras presunções.

Fala que, de um lado, no caso concreto, a presunção acerca da responsabilidade da Recorrente e, de outro, no referido paradigma, a presunção de que as máquinas de propriedade de um ex-sócio da empresa autuada teriam sido utilizadas no seu estabelecimento, a justificar a imposição das cobranças pretendidas.

Afirma que, a partir da análise do aludido paradigma, verifica-se que o sujeito passivo naqueles autos demonstrou que ao fazer o enquadramento legal da infração praticada, o Fisco limitou-se a indicar artigos genéricos que não demonstram qual foi sua conduta irregular em especial, não demonstrando a vinculação do faturamento das máquinas de cartão de crédito de propriedade de terceiro ao estabelecimento autuado.

Diz que, por esta razão, no caso paradigma, sabendo-se que a clareza da acusação é o primeiro pressuposto do devido processo legal, constituindo-se ponto inaugural de uma relação dialética justa e pautada na igualdade dos litigantes, a empresa sustentou que o mero fato de ser ter sido sócia do sujeito passivo autuado não seria suficiente para demonstrar essa vinculação, ratificando a falta de fundamentação do lançamento e consequente nulidade.

Conclui que, considerando que o lançamento fiscal em face da Recorrente não foi devidamente motivado, tendo a autoridade se pautado em meras presunções, resta caracterizada a divergência jurisprudencial.

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

Observa-se que, no próprio trecho do acórdão recorrido transcrito pela Recorrente em seu recurso, foram refutados os argumentos contrários à sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária, tendo restado consignado que “os fatos acima demonstram cabalmente que ela tinha plena ciência de que as mercadorias a ela destinadas, objeto da presente autuação, não estavam contempladas pelo diferimento do ICMS.”

Ademais, após rechaçar as alegações de nulidade trazidas pela Defesa, a decisão recorrida foi enfática em dizer que o lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA, contendo, em especial, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daquele

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relativo à penalidade aplicada, além daqueles que disciplinam a responsabilidade tributária dos envolvidos eleitos como Coobrigados.

Além disso, o acórdão recorrido também afirma textualmente que “inexiste, também, qualquer ofensa ao art. 142 do CTN, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária e aplicou de forma escoreita as penalidades cabíveis”.

No caso do Acórdão Paradigma nº 23.296/22/2ª, a nulidade do lançamento decorreu de situação fática absolutamente distinta daquela que deu origem ao acórdão recorrido, pois naquele caso, o Fisco presumiu, sem qualquer prova ou indício da situação, que máquinas de cartão de débito/crédito de propriedade de um dos sócios da Autuada teriam sido utilizadas no estabelecimento dessa última, desconsiderando o fato de que esse sócio também exercia outras atividades empresariais não relacionadas com as da Autuada. Observe-se:

ACÓRDÃO Nº 23.296/22/2ª (INDICADO COMO PARADIGMA)

A AUTUADA SUSTENTA QUE AO FAZER O ENQUADRAMENTO LEGAL DA INFRAÇÃO PRATICADA, O FISCO LIMITOU-SE A INDICAR ARTIGOS GENÉRICOS QUE NÃO DEMONSTRAM QUAL FOI SUA CONDUTA IRREGULAR EM ESPECIAL, NÃO DEMONSTRANDO A VINCULAÇÃO DO FATURAMENTO DAS MÁQUINAS DE CARTÃO DE CRÉDITO DE PROPRIEDADE DE TERCEIRO AO ESTABELECIMENTO AUTUADO.

DEFENDE QUE A CLAREZA DA ACUSAÇÃO É O PRIMEIRO PRESSUPOSTO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, CONSTITUINDO-SE NO PONTO INAUGURAL DE UMA RELAÇÃO DIALÉTICA JUSTA E PAUTADA NA IGUALDADE DOS LITIGANTES.

INFORMA QUE O PROPRIETÁRIO DAS MÁQUINAS DE CARTÃO DE CRÉDITO EXERCE OUTRAS ATIVIDADES E QUE, APENAS O FATO DE TER SIDO SÓCIO DA EMPRESA AUTUADA NA ÉPOCA DOS SUPOSTOS FATOS GERADORES NÃO SERIA SUFICIENTE PARA DEMONSTRAR ESSA VINCULAÇÃO, O QUE DEMONSTRARIA A FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO E SUA CONSEQUENTE NULIDADE.

(...)

CONSEQUENTEMENTE, UMA VEZ QUE A QUESTÃO BASILAR DA DISCUSSÃO, QUAL SEJA, OCORRÊNCIA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL PRATICADA PELA AUTUADA, NÃO RESTOU DEMONSTRADA NOS AUTOS, É CERTO QUE ESTÁ MACULADO DE NULIDADE O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO ORA COMBATIDO, ANTE A PRECARIÉDADE DO TRABALHO FISCAL. (GRIFOU-SE).

Verifica-se que, ao contrário do que foi registrado no acórdão paradigma, no caso do acórdão recorrido, a ocorrência do fato gerador do ICMS é incontroversa.

Em outras palavras, o motivo principal para que o lançamento do acórdão paradigma fosse declarado nulo, qual seja, a falta de comprovação da conduta

infracional de dar saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal, não está presente no acórdão recorrido, no qual se entendeu por estar plenamente comprovada a infração de utilização indevida do diferimento.

Vê-se, portanto, que não há divergência na aplicação da legislação tributária entre os dois acórdãos, na medida em que eles tratam de situações fáticas e probatórias que são qualitativa e quantitativamente distintas, o que determinou as diferentes decisões quanto ao reconhecimento ou não da nulidade do lançamento, bem como sobre a responsabilidade solidária da Coobrigada, tudo no âmbito do livre convencimento dos Conselheiros sobre o conjunto probatório trazido aos autos.

Acórdãos indicados como paradigmas de nºs 23.411/23/2ª e 5.362/20/CE:

Sustenta a Recorrente que o fundamento legal trazido no relato fiscal para justificar a responsabilidade solidária dela reside no art. 124, inciso II do CTN c/c art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 que, em suma, estabelecem que a responsabilidade pode ser atribuída aos sujeitos que (i) sejam expressamente designados por lei (art. 124, II); (ii) concorrerem para o não recolhimento do imposto e acréscimos legais (art. 21, XII).

Salienta que, seguindo o mesmo racional adotado no relato fiscal, o acórdão recorrido concluiu pela procedência da cobrança e possibilidade de imputação de responsabilidade à Recorrente uma vez que “as empresas autuada e coobrigada são interdependentes” e a empresa “tinha plena ciência de que as mercadorias a ela destinadas, objeto da presente autuação, não estavam contempladas pelo diferimento do ICMS”.

Destaca que este Conselho, após se debruçar sobre questão semelhante a dos presentes autos, manifestou entendimento no mesmo sentido ao defendido pela Recorrente, de que o simples inadimplemento da obrigação tributária não seria argumento suficiente para justificar a atribuição de responsabilidade à terceiro, transcrevendo excertos das decisões:

DECISÃO RECORRIDA:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. CORRETA A ELEIÇÃO DAS PESSOAS INCLUÍDAS NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 21, INCISO XII E § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

A INCLUSÃO DA POLIREX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COMPOSTOS PLÁSTICOS E RECUPERADOS LTDA. COMO COOBRIGADO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORRE DE DISPOSIÇÃO PRESCRITA NO ART. 21, INCISO XII, DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 124, INCISO II DO CTN, NA MEDIDA EM QUE A EMPRESA RECEBEU AS MERCADORIAS AO ABRIGO INDEVIDO DO DIFERIMENTO TOTAL DO ICMS E POR ESTAR PLENAMENTE CIENTE DE QUE NAS NOTAS FISCAIS QUE ACOBERTAVAM AS ENTRADAS NÃO CONSTAVAM O ICMS DESTACADO, E NÃO

ESTAVAM RELACIONADAS NOS RESPECTIVOS ANEXOS DO REGIME ESPECIAL 45.000004065-62 DA MG POLIMEROS ...”

(...)

CORRETA, PORTANTO, A INCLUSÃO DA EMPRESA “POLIREX” NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DOS DISPOSITIVOS LEGAIS SUPRACITADOS, POIS OS FATOS ACIMA DEMONSTRAM CABALMENTE QUE ELA TINHA PLENA CIÊNCIA DE QUE AS MERCADORIAS A ELA DESTINADAS, OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO, NÃO ESTAVAM CONTEMPLADAS PELO DIFERIMENTO DO ICMS.

ACÓRDÃO PARADIGMA Nº 23.411/23/2ª

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – ELEIÇÃO ERRÔNEA. EXCLUSÃO DOS COOBRIGADOS (SÓCIOS-ADMINISTRADORES) DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, UMA VEZ QUE NÃO RESTOU COMPROVADO NOS AUTOS, OS REQUISITOS PARA A RESPONSABILIZAÇÃO DOS ADMINISTRADORES, HAJA VISTA QUE O SIMPLES INADIMPLENTO DA OBRIGAÇÃO, COMO OCORRE NO PRESENTE CASO, NÃO É SUFICIENTE PARA TANTO.

(...)

POR FIM, VERIFICA-SE QUE OS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DA EMPRESA AUTUADA, FORAM INCLUÍDOS NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, COMO COOBRIGADOS.

ENTRETANTO, NESSE PARTICULAR, O AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO MERECE REPARO.

É QUE NÃO RESTARAM DEMONSTRADOS NOS AUTOS OS REQUISITOS PARA RESPONSABILIZAÇÃO DOS ADMINISTRADORES NO PRESENTE CASO, SENDO CERTO QUE O SIMPLES INADIMPLENTO DA OBRIGAÇÃO, COMO OCORRE NO PRESENTE CASO, NÃO É SUFICIENTE PARA TANTO.

Verifica-se que a decisão paradigma consubstanciada no Acórdão nº **23.411/23/2ª** e a decisão recorrida tratam de infrações diversas: a decisão recorrida trata da utilização indevida de diferimento, enquanto a citada decisão paradigma trata de falta de retenção e recolhimento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual (DIFAL), portanto, situações fáticas diferentes.

No caso da decisão recorrida, a Câmara de Julgamento aprovou a eleição da Coobrigada (destinatária das mercadorias) cuja fundamentação deu-se nos termos do **art. 124, inciso II do CTN c/c art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75**.

Enquanto, na decisão paradigma, a responsabilidade dos sócios-administradores fundamenta-se nos termos **do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75**.

Observa-se, assim, que a distinção entre as situações fáticas relativas à responsabilidade solidária dos Coobrigados nos acórdãos paradigma e recorrido é reforçada pelas diferentes fundamentações legais utilizadas nos dois processos.

Além das situações fáticas e legais dos casos da decisão recorrida e paradigma serem distintas, na decisão recorrida constou que “a infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei (realizar vendas de mercadorias com diferimento do ICMS sem previsão legal, deixando de recolher o imposto relativo às operações autuadas)”.

Assim, diferente da decisão paradigma na qual constou que o simples inadimplemento da obrigação, ocorrida naquele caso, não seria suficiente para fundamentar a inclusão dos coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, na decisão recorrida constou que a infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária.

Assim, da análise dos fatos e fundamentos das decisões recorrida e paradigma, conclui-se que inexistente a alegada divergência jurisprudencial, e sim, decisões distintas em função de situações fáticas específicas e distintas em cada lançamento, inclusive, com distintas fundamentações no que tange à responsabilidade solidária dos Coobrigados.

Alega ainda a Recorrente que o acórdão recorrido igualmente contraria a jurisprudência deste CCMG, citando a decisão proferida no Acórdão nº 5.362/20/CE:

ACÓRDÃO PARADIGMA Nº 5.362/20/CE

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO – FUNDAMENTAÇÃO LEGAL INCORRETA. INCABÍVEL A INCLUSÃO NO POLO PASSIVO, COMO COOBRIGADO, DE ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE DE MERCADORIAS AO ARGUMENTO DE QUE HAVERIA “INTERESSE COMUM” COM O RESPECTIVO VENDEDOR. INAPLICÁVEL, IN CASU, O DISPOSTO NO ART. 124, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, RAZÃO DE EXCLUSÃO DA COOBRIGADA DO POLO PASSIVO DO LANÇAMENTO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

(...)

ANALISANDO-SE O MÉRITO DO PRESENTE RECURSO DE REVISÃO E CONSIDERANDO-SE QUE OS FUNDAMENTOS UTILIZADOS PELA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FORAM TAMBÉM ADOTADOS NA PRESENTE DECISÃO, FICAM RATIFICADOS, NA ÍNTEGRA, OS TERMOS CONSTANTES DO ACÓRDÃO Nº 22.341/19/2ª, CONFORME AUTORIZA O ART. 58 DO REGIMENTO INTERNO DO CCMG, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.906 DE 26/09/08, C/C DELIBERAÇÃO Nº 01/17 DO CONSELHO PLENO DO CCMG.

Menciona que o acórdão divergente retro afastou a responsabilidade solidária aplicada ao adquirente das mercadorias – mantendo entendimento manifestado na decisão recorrida naqueles autos.

Argui que, de acordo com o referido acórdão, a atribuição de responsabilidade ao adquirente dependeria da demonstração do interesse comum que, assim como no presente caso, não ocorreu.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz que, como bem endereçado nos autos do aludido acórdão paradigma, a mera existência de vínculo societário não implica no automático reconhecimento de interesse comum e, conseqüentemente, em responsabilidade solidária, assim como defendido pela Recorrente.

Conclui que este possui entendimento em sentido diverso ao adotado no caso concreto.

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.

Verifica-se que a Recorrente sustenta a divergência jurisprudencial na não exclusão do polo passivo da autuação, na decisão recorrida, dela Coobrigada, destinatária das mercadorias.

Analisando as decisões apontadas como paradigmas, bem como o arcabouço probatório presente naqueles autos, verifica-se que a aparente divergência apontada pela Recorrente, de fato, não está presente, posto que os aspectos fáticos que conduziram às decisões são diferentes.

Registra-se que o Acórdão paradigma de nº 5.362/20/CE advém da análise pela Câmara Especial deste Conselho, em fase recursal, da decisão proferida no Acórdão nº 22.341/19/2ª, oportunidade em que foi mantida a decisão *a quo*.

Observa-se, do inteiro teor da decisão indicada como paradigma retro, que foi excluída do polo passivo da obrigação tributária a empresa “compradora” sob o entendimento de que **o único fundamento legal** adotado pela Fiscalização para justificar a atribuição da responsabilidade tributária à Coobrigada consistiu na disposição contida no **art. 124, inciso I, do CTN**, e sendo tal dispositivo, à luz do entendimento desenvolvido naquela decisão, **inaplicável à hipótese dos autos**.

Verifica-se, pois, que a fundamentação legal adotada pela Fiscalização para inclusão no polo passivo da obrigação tributária era inaplicável ao caso, conforme decisão paradigmática. Confira-se:

DECISÃO PARADIGMA:

QUANTO À SUJEIÇÃO PASSIVA DA COOBRIGADA “SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE BELO HORIZONTE”, IMPÕE-SE QUE ESTE ASPECTO DO LANÇAMENTO SEJA ANALISADO À LUZ DOS FUNDAMENTOS QUE ORIENTARAM O TRABALHO FISCAL.

NESTA PERSPECTIVA, SEGUNDO EXPRESSAMENTE CONSIGNADO NO RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO, A FISCALIZAÇÃO IMPUTOU TAL RESPONSABILIDADE COM BASE NA DISPOSIÇÃO CONTIDA NO ART. 124, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, QUE ASSIM DISPÕE, *IN LITTERIS*:

ART. 124. SÃO SOLIDARIAMENTE OBRIGADAS:

I - AS PESSOAS QUE TENHAM INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EM SEDE DE MANIFESTAÇÃO FISCAL, A AUTORIDADE LANÇADORA DEIXOU CONSIGNADO, *IN VERBIS*:

POR ÚLTIMO, ENTENDE A FISCALIZAÇÃO SER CORRETA A INCLUSÃO DA SANTA CASA DE MISERICÓRDIA NA CONDIÇÃO DE COBRIGADA PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, NOS TERMOS DO ART. 124 DO INCISO I DO CTN, JÁ QUE TANTO O REMETENTE, HPF SURGICAL LTDA, QUANTO O DESTINATÁRIO, SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE BELO HORIZONTE, SE BENEFICIARAM ECONOMICAMENTE DA REDUÇÃO DOS PREÇOS DOS MEDICAMENTOS COMERCIALIZADOS ENTRE AMBOS.

ENTRETANTO, FALECE RAZÃO À FISCALIZAÇÃO, CONSOANTE OS ARGUMENTOS A SEGUIR REPLICADOS DO ACÓRDÃO Nº 5.268/19/CE.

EM QUE PESE O FATO DE, INQUESTIONAVELMENTE, HAVER UM VÍNCULO (JURÍDICO E ECONÔMICO) ENTRE COMPRADOR E VENDEDOR (NO CASO, ENTRE A HPF SURGICAL LTDA E A SANTA CASA DE MISERICÓRDIA), NÃO SE AFIGURA CORRETO CONCLUIR, A PARTIR DAÍ QUE ESTARIA CONFIGURADO O "INTERESSE COMUM" A QUE SE REFERE O ART. 124, INCISO I, DO CTN.

EM OUTRAS PALAVRAS, CONFORME REITERADAMENTE CONSIGNADO EM SEDE DOUTRINÁRIA, OS CONCEITOS DE "VÍNCULO ECONÔMICO/JURÍDICO" E DE "INTERESSE COMUM" (NA DICÇÃO ADOTADA PELO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL) NÃO SÃO EQUIVALENTES.

(...)

POR OUTRO LADO, O SÓ FATO DE O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL DIZER QUE, EM DETERMINADA OPERAÇÃO (POR EXEMPLO, A ALIENAÇÃO DE IMÓVEL), A LEI DO TRIBUTO PODE ELEGER QUALQUER DAS PARTES COMO CONTRIBUINTE NÃO SIGNIFICA QUE, TENDO ELEITO *UMA* DELAS, A *OUTRA* SEJA SOLIDARIAMENTE RESPONSÁVEL. (...) ATÉ PORQUE NESSA HIPÓTESE O INTERESSE DE CADA UMA DAS PARTES NO NEGÓCIO NÃO É COMUM, NÃO É O MESMO; O INTERESSE DO VENDEDOR É NA ALIENAÇÃO, O DO COMPRADOR É NA AQUISIÇÃO. SE, PORÉM, HOVER DOIS VENDEDORES OU DOIS COMPRADORES (CO-PROPRIEDADE), AÍ SIM TEREMOS INTERESSE COMUM (DOS VENDEDORES OU DOS COMPRADORES, RESPECTIVAMENTE), DE MODO QUE, SE A LEI DEFINIR COMO CONTRIBUINTE A FIGURA DO COMPRADOR, AMBOS OS COMPRADORES SERÃO RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS, NÃO PORQUE A LEI TENHA EVENTUALMENTE VINDO A PROCLAMAR ESSA SOLIDARIEDADE, MAS SIM PORQUE ELA DECORRE DO INTERESSE COMUM DE AMBOS NO FATO DA AQUISIÇÃO. (GRIFOU-SE).

(...)

EM LINHA COM OS ENTENDIMENTOS DOUTRINÁRIOS, TAMBÉM A JURISPRUDÊNCIA DOS NOSSOS TRIBUNAIS SE CONSOLIDOU NO MESMO SENTIDO, CONSOANTE SE PODE CONSTATAR NO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

JULGADO CUJO EXCERTO ENCONTRA-SE ADIANTE REPRODUZIDO,
IN VERBIS:

STJ - ARESP 1198146 / SP 2017/0284018-7 JULGAMENTO:
04/12/2018 / DATA DA PUBLICAÇÃO:18/12/2018

RELATOR: MINISTRO GURGEL DE FARIA

O "INTERESSE COMUM" DE QUE TRATA O PRECEITO EM DESTAQUE REFERE-SE ÀS PESSOAS QUE SE ENCONTRAM NO MESMO POLO DO CONTRIBUINTE EM RELAÇÃO À SITUAÇÃO JURÍDICA ENSEJADORA DA EXAÇÃO, NO CASO, A VENDA DA MERCADORIA, SENDO CERTO QUE ESSE INTERESSE NÃO SE CONFUNDE COM A VONTADE OPOSTA MANIFESTADA PELO ADQUIRENTE, QUE NÃO É A DE VENDER, MAS SIM DE COMPRAR A COISA.

PELO EXPOSTO, TENDO PRESENTE QUE O ÚNICO FUNDAMENTO LEGAL ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO PARA JUSTIFICAR A ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA À COOBRIGADA "SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE BELO HORIZONTE" CONSISTIU EXATAMENTE NA DISPOSIÇÃO CONTIDA NO ART. 124, INCISO I, DO CTN, E SENDO TAL DISPOSITIVO, COMO VISTO, INAPLICÁVEL À HIPÓTESE DOS AUTOS, AFIGURA-SE EVIDENCIADO O DESCABIMENTO DA SUA INCLUSÃO NO POLO PASSIVO, DAÍ RESULTANDO A NECESSIDADE DE REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO NESTE PONTO.

COMO SE NÃO BASTASSEM OS FUNDAMENTOS SUPRAMENCIONADOS, É DE SE DESTACAR, ADEMAIS, QUE AO ADOTAR, COMO MOTIVO E FUNDAMENTO DA COOBRIGAÇÃO, EXCLUSIVAMENTE A DISPOSIÇÃO CONTIDA NO ART. 124, INCISO I, DO CTN, A FISCALIZAÇÃO ACABA POR VINCULAR O RESPECTIVO ATO ADMINISTRATIVO À PREVALÊNCIA E VALIDADE DO MOTIVO APONTADO.

(...)

DESTARTE, TENDO PRESENTE A FUNDAMENTAÇÃO ADOTADA PELA AUTORIDADE LANÇADORA, INCABÍVEL A MANUTENÇÃO DA COOBRIGADA NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. (GRIFOU-SE).

Verifica-se, pois, que a situação fática dos lançamentos em relação às Coobrigadas é distinta.

Na decisão paradigma, foi excluída do polo passivo a adquirente das mercadorias por não restar constatado o interesse comum a que se refere o art. 124, **inciso I** do CTN.

Na decisão recorrida foi mantida a Coobrigada (empresa interdependente e destinatária das mercadorias), nos termos do **art. 124, inciso II do CTN c/c com o art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, não tendo sido capitulado o art. 124, inciso I do referido codex.**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, não há como afirmar que a exclusão de uma Coobrigada num lançamento diverge da não exclusão de outro em outro lançamento em relação à aplicação da legislação tributária.

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, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Recorrente MG Polímeros Indústria e Comércio Ltda, sustentou oralmente o Dr. Adriano Gonzales Silvério e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Revisora), Cássia Adriana de Lima Rodrigues, Antônio César Ribeiro e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 27 de junho de 2025.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

CS/D