

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

Acórdão: 6.053/26/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001199670-80  
Recurso de Revisão: 40.060160495-48, 40.060160496-29 (Coob.), 40.060160497-00 (Coob.)  
Recorrente: Comercial Cirúrgica Rioclarense Ltda  
IE: 062996580.01-02  
Ana Lúcia Barbosa Prochnow (Coob.)  
CPF: 110.027.848-67  
Walter Prochnow Júnior (Coob.)  
CPF: 139.498.468-59  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Julia Leite Alencar de Oliveira/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

***EMENTA***

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.**

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

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre acusação fiscal de entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias (medicamentos) desacobertas de documentação fiscal, no período de 2015 a 2016, acarretando falta de recolhimento do ICMS relativo à operação própria (ICMS/OP) e de ICMS devido por substituição tributária em relação às operações subsequentes (ICMS/ST).

Infração apurada por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) realizado a partir das informações relativas às operações com mercadorias, obtidas do arquivo eletrônico SPED/EFD (Sistema Público de Escrituração Digital/ Escrituração Fiscal Digital) com a totalidade das operações de entrada e saída de mercadorias (apresentado mensalmente pela Autuada), em conjunto com as informações de notas fiscais recebidas e emitidas, constantes do Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica – Portal NF-e.

À época dos fatos, a Autuada se enquadrava no conceito de distribuidor hospitalar, o que a tornava responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes (ICMS/ST),

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no momento da saída da mercadoria de seu estabelecimento, nos termos dos arts. 59-A e 59-B do Anexo XV do RICMS/02.

As acusações fiscais ensejaram as seguintes exigências:

- entrada desacobertada: exigência apenas da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75;

- estoque desacobertado: exigência apenas da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75;

- saída desacobertada: exigências de ICMS/OP, de ICMS/ST, das Multas de Revalidação do art. 56, inciso II (50% - cinquenta por cento) e § 2º, inciso III (100% - cem por cento), da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal.

Os sócios-gerentes da Autuada ao tempo das infrações foram incluídos como Coobrigados pelo crédito tributário, em razão da prática de atos com infração à lei (promover entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias sem documentação fiscal), nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 25.130/25/1ª, acordou, em preliminar, à unanimidade, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, deliberou pelo reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Pública de realizar a 2ª Reformulação do Lançamento (fls. 2.585/2.593) efetuada para corrigir os erros na base de cálculo da ST e/ou alíquota, razão pela qual devem ser excluídas da autuação as mercadorias objeto das saídas desacobertadas alcançadas por tal revisão, com base no disposto no parágrafo único do art. 149 e no inciso I do art. 173, ambos do CTN. No mérito, também à unanimidade, quanto às exigências remanescentes, julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação efetuada pela Fiscalização às fls. 217/221 e, ainda, para adequar a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I, da mesma Lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

A Autuada e os Coobrigados apresentaram, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, o Pedido de Retificação de fls. 2770/2777, o qual teve o seguimento negado, conforme Despacho de fls. 2960/2963.

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados interpõem, em conjunto, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, os Recursos de Revisão de fls. 2832/2953.

Afirmam que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no seguinte Acórdão indicado como paradigma: 22.919/21/2ª.

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 2.967/2.982, 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.

Feitas essas considerações, passa-se à análise da admissibilidade dos Recursos em apreço.

Os Recorrentes sustentam que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão nº 22.919/21/2ª, decisão irrecorrível na esfera administrativa.

Ressalta-se que referida decisão indicada como paradigma se encontra apta para ser analisada quanto ao cabimento dos Recursos, tendo em vista que foi publicada no Diário Eletrônico em 16/09/21, portanto, há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida ocorrida em 06/11/25, considerando-se a previsão constante do inciso I do art. 165 do RPTA.

Segundo os Recorrentes, o fundamento levantado para efeito de cabimento dos Recursos em questão se refere “*ao reconhecimento da nulidade do lançamento pela existência de vício material (erro de direito ou mudança de critério jurídico), nos termos do artigo 146, do Código Tributário Nacional*”.

Após destacarem trechos do acórdão recorrido, os Recorrentes afirmam que, diante do contexto delineado, “*entendeu o acórdão recorrido que a reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco não representa qualquer modificação de critério jurídico, especialmente porque a revisão compreende apenas a necessidade do Fisco de apurar o imposto de acordo com a norma legal*”.

Noutro giro, reproduzindo excertos da decisão paradigma, os Recorrentes registram que, *“diante das mudanças nos motivos (fatos) e, via de consequência, na motivação da exigência tributária (base legal), o acórdão paradigma assevera que caracterizando-se o erro de direito no desconhecimento ou na incorreta compreensão da lei e a mudança de critério jurídico na escolha equivocada pela autoridade administrativa de uma das alternativas que a legislação tributária lhe oferece, “imperioso concluir que ocorreu alteração do critério jurídico do lançamento”*”.

De acordo com os Recorrentes, *“ambos os acórdãos partem da mesma definição da expressão (“critério jurídico”) empregada pelo artigo 146, do Código Tributário Nacional, entretanto, concluem de maneira diversa diante de cenário fático semelhante, vale dizer, conferem aplicabilidade conflitante a um mesmo dispositivo da legislação tributária”*.

Essa análise é detalhada pelos Recorrentes nos seguintes termos:

No caso sub examine, antes das reformulações, a fiscalização opta por aplicar de modo geral às operações realizadas pela Recorrente, relembra-se, envolvendo medicamentos de referência, similar e genéricos, a alíquota de 12% (doze por cento) com fundamento no artigo 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.8”, do RICMS/MG, inaplicável em relação a estes últimos (genéricos).

Ainda por escolha, o que é reforçado pela utilização da locução “em prol do contribuinte”, adota a Margem de Valor Agregado em detrimento do Preço Máximo a Consumidor divulgado pela CMED, na forma como determinado pelo artigo 59, inciso II, do Anexo XV, do RICMS/02.

Posteriormente, em sede de revisão do lançamento, abandona a interpretação antes adotada para, em sentido diametralmente oposto, agora restringir a aplicação da alíquota de 12% (doze por cento), prevista pelo artigo 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.8”, do RICMS/MG, apenas aos medicamentos genéricos. Em relação aos demais (medicamentos similar e de referência), passa a aplicar a alíquota de 18% (dezoito por cento) da alínea “e” do mesmo dispositivo regulamentar.

Não obstante, na mesma oportunidade, deixa de utilizar a MVA como base de cálculo dos produtos que constam na lista de preços divulgada pela CMED, repisa-se, adotada por mera conveniência.

No caso paradigma, reportando ao lançamento originário, percebe-se que a fiscalização ao olvidar que o contribuinte gozava de regime especial de tributação no Estado de Minas Gerais, constitui o crédito

tributário lastreado na utilização indevida de crédito presumido.

Após as impugnações apresentadas pelo contribuinte, reconhecendo o regime especial conferido ao contribuinte, em um primeiro momento deixa de apurar os débitos de ICMS via “crédito presumido” e adota o regime de “débito/crédito”, ou seja, parte de interpretação referente a benefício fiscal para outra concernente ao princípio da não cumulatividade.

Não fosse suficiente, ainda dentro desse mesmo contexto, reconhece a adoção errônea do prazo de vigência do regime especial, promovendo nova mudança na base fática.

Nobres julgadores, não demanda grandes esforços hermenêuticos concluir que tanto no acórdão recorrido quanto no paradigma, nas palavras de Hugo de Brito Machado, por ignorância ou errada compreensão da lei, o fisco mineiro partindo de mudanças no fato jurídico relevante, seja ele relativo ao critério material da regra-matriz de incidência tributária, seja ele relativo ao critério quantitativo, revisa os critérios jurídicos do lançamento, o que é vedado pelo artigo 146, do Código Tributário Nacional.

Assim, os Recorrentes defendem que, *“na correta exegese do artigo 146, do Código Tributário Nacional, como bem decidido no acórdão paradigma, é vedada qualquer alteração, após a notificação do sujeito passivo, nos aspectos substanciais do lançamento, especialmente aqueles a que se reporta o artigo 142, caput, do Código Tributário Nacional”*, não restando dúvidas de que *“o acórdão recorrido aplicou ao caso concreto dispositivo da legislação tributária (CTN, art. 146) de maneira divergente a outro (paradigma) proferido pela mesma Câmara de Julgamento”*.

No entanto, ao contrário da alegação dos Recorrentes, não se verifica qualquer divergência entre as decisões confrontadas, quanto à aplicação da legislação tributária.

Importa, inicialmente, transcrever abaixo as ementas das decisões recorrida e paradigma, demonstrando a divergência de matéria nelas tratada:

ACÓRDÃO Nº 25.130/25/1ª (DECISÃO RECORRIDA)

EMENTA.

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

DISPOSTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 149 E NO INCISO I DO ART. 173, AMBOS DO CTN.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO (LEQFID), QUE A AUTUADA, UM DISTRIBUIDOR HOSPITALAR DO ART. 222, INCISO XVII, DO RICMS/02, PROMOVEU ENTRADA, SAÍDA E MANTEVE EM ESTOQUE DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (MEDICAMENTOS). IRREGULARIDADES APURADAS POR MEIO DE PROCEDIMENTO FISCAL TECNICAMENTE IDÔNEO, PREVISTO NO ART. 194, INCISO III, DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. OBSERVADAS AS EXCLUSÕES DECORRENTES DA DECADÊNCIA DA ÚLTIMA REFORMULAÇÃO FISCAL, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS/OP, DE ICMS/ST E DAS RESPECTIVAS MULTA DE REVALIDAÇÃO SIMPLES E EM DOBRO, PREVISTAS NO ART. 56, INCISO II E § 2º, INCISO III, DA LEI Nº 6.763/75, ALÉM DA MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, DO MESMO DIPLOMA LEGAL. CORRETA TAMBÉM A EXIGÊNCIA SOMENTE DA MULTA ISOLADA EM RELAÇÃO ÀS INFRAÇÕES DE ENTRADA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL. ENTRETANTO, ADEQUA-SE A MULTA ISOLADA AO LIMITADOR MÁXIMO DO ART. 55, § 2º, INCISO I, DA LEI Nº 6.763/75, COM A REDAÇÃO DADA PELO ART. 5º DA LEI Nº 25.378/25, EM OBSERVÂNCIA AO ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C” DO CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O SÓCIO-ADMINISTRADOR RESPONDE PELOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECORRENTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO, POR FORÇA DO ART. 135, INCISO III, DO CTN E DO ART. 21, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75. CORRETA A ELEIÇÃO DOS COOBRIGADOS.

DECADÊNCIA PARCIALMENTE RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO Nº 22.919/21/2ª (DECISÃO PARADIGMA)

EMENTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO – FALTA DE REGIME ESPECIAL. IMPUTAÇÃO DE APURAÇÃO DO ICMS PELO SISTEMA DE DÉBITO/CRÉDITO, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA “A”, PARTE GERAL DO RICMS/02, QUE ESTABELECE O CRÉDITO PRESUMIDO. COM A REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO, ADOTANDO O REGIME DE DÉBITO/CRÉDITO NO

PERÍODO DE JANEIRO A JULHO DE 2013, E APURANDO O CRÉDITO DE ICMS COM BASE NA PROPORCIONALIDADE DAS OPERAÇÕES TRIBUTADAS, CONCLUI-SE QUE OCORREU VÍCIO MATERIAL DO LANÇAMENTO, RAZÃO DE JULGAR IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO. NO TOCANTE AO PERÍODO SUBSEQUENTE, CORRETO O LANÇAMENTO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 145, COM ADOÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO, EXIGINDO ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OUTROS CRÉDITOS. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, EM FACE DE ESCRITURAÇÃO RELATIVA A OUTROS CRÉDITOS (DIFERENÇAS ENTRE OS ESTORNOS DE CRÉDITOS ORIUNDOS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INICIADOS EM OUTRAS UFs). EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATADA A FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS EM FACE DE DIFERENÇA EM RELAÇÃO AOS ESTORNOS DE DÉBITOS DEVIDOS. EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75, C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. INFRAÇÃO REMANESCENTE CARACTERIZADA E ADMITIDA PELA IMPUGNANTE.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CONSTATADA A FALTA DE CONSIGNAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA DO IMPOSTO, DEIXANDO DE RECOLHER O ICMS DEVIDO. EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75, C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO PARA EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVII DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO. CONSTATADA A EMISSÃO DE CTCs COM INFORMAÇÃO INCORRETA QUANTO AO CFOP. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. MANTIDA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02. ACIONADO O PERMISSIVO LEGAL PARA REDUZIR A MULTA ISOLADA DO ART. 54,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75 PARA A OCORRÊNCIA 02.024.999, A 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO SEU VALOR, NOS TERMOS DO ART. 53, § 3º DA LEI Nº 6.763/75, FICANDO A REDUÇÃO CONDICIONADA A QUE SEJA SANADA A IRREGULARIDADE E EFETUADO O PAGAMENTO INTEGRAL NO PRAZO DE 30 (TRINTA) DIAS, CONTADO DA PUBLICAÇÃO DA DECISÃO IRRECORRÍVEL DO ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Importante esclarecer, também, que, no âmbito do contencioso administrativo tributário, as nulidades decorrem da existência de vícios formais no lançamento, tais como ausência de notificação válida do auto de infração ao sujeito passivo ou não abertura do prazo de 30 (trinta) dias para impugnação do lançamento.

Por outro lado, a constatação de vícios materiais no trabalho fiscal (por exemplo, a modificação do critério jurídico do lançamento) conduz à improcedência das exigências por eles afetadas, com exclusão do crédito tributário, como ocorreu no acórdão indicado como paradigma.

Nota-se que, no acórdão paradigmático, apesar de terem sido alegadas pela defesa supostas nulidades no lançamento, elas não foram reconhecidas pela Câmara de Julgamento, como se depreende dos seguintes trechos da decisão:

### ACÓRDÃO Nº 22.919/21/2ª (DECISÃO PARADIGMA)

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR AS PREFACIAIS ARGUIDAS. NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO PARA, CONSIDERANDO A REFORMULAÇÃO FISCAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ÀS FLS. 140/145, EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO, OCORRÊNCIA 02.004.009, DO PERÍODO DE JANEIRO A JULHO DE 2013. EM SEGUIDA, AINDA À UNANIMIDADE, EM ACIONAR O PERMISSIVO LEGAL PARA REDUZIR A MULTA ISOLADA DO ART. 54, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75 PARA A OCORRÊNCIA 02.024.999, A 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO SEU VALOR, NOS TERMOS DO ART. 53, § 3º DA LEI Nº 6.763/75, FICANDO A REDUÇÃO CONDICIONADA A QUE SEJA SANADA A IRREGULARIDADE E EFETUADO O PAGAMENTO INTEGRAL NO PRAZO DE 30 (TRINTA) DIAS, CONTADO DA PUBLICAÇÃO DA DECISÃO IRRECORRÍVEL DO ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO. (GRIFOU-SE).

Assim, não houve reconhecimento de nulidade no acórdão indicado como paradigma, mas sim de improcedência parcial do lançamento, no que tange às “*exigências fiscais de aproveitamento indevido de crédito, ocorrência 02.004.009*”.

Ademais, analisando todo o conteúdo das decisões, resta claro que a situação fática do presente lançamento é absolutamente distinta daquela decidida no acórdão indicado como paradigma, de forma que não se vislumbra qualquer divergência na aplicação da legislação tributária, mas sim situações diferentes, para as quais houve decisões também diferentes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante os argumentos dos Recorrentes, verifica-se que, ao contrário de suas afirmações, não há qualquer semelhança entre os elementos fático-jurídicos presentes nas decisões confrontadas, que pudessem refletir uma interpretação distinta de idêntica legislação nos acórdãos em questão, quanto à definição e ao alcance da norma contida no art. 146 do CTN (critério jurídico), inexistindo, assim, a alegada divergência jurisprudencial.

Com efeito, analisando o acórdão indicado como paradigma, observa-se que a 2ª Câmara de Julgamento entendeu que houve mudança de critério jurídico na autuação que lhe deu origem. Veja-se:

### ACÓRDÃO Nº 22.919/21/2ª (DECISÃO PARADIGMA)

(...)

POR CONSEQUENTE, IMPERIOSO CONCLUIR QUE OCORREU ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO.

(...)

POR CONSEQUENTE, TENDO OCORRIDO ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO, VÍCIO MATERIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO, EXCLUI-SE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO, OCORRÊNCIA 02.004.009, DO PERÍODO DE JANEIRO A JULHO DE 2013, APURADAS NA REFORMULAÇÃO FISCAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE FLS. 140/145.

(...). (GRIFOU-SE).

Isso porque, inicialmente, o lançamento cuidava de “*estorno de crédito por inobservância do crédito presumido*” previsto no art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, do RICMS/02, como exige a legislação específica para os prestadores de serviços de transporte.

Entretanto, em sede de reformulação do lançamento, sem apontar qualquer outro dispositivo nos campos “*Base Legal/Infringência*” (o que significa a ratificação da infração ao art. 75, inciso XXIX, alínea “a”, do RICMS/02), a acusação fiscal foi modificada para “*estorno de crédito por inobservância do limite de crédito permitido atrelado às operações tributadas*”.

Nesse contexto, a 2ª Câmara de Julgamento afirmou que era inquestionável que o lançamento fiscal original (estorno de crédito por inobservância do crédito presumido) divergia completamente do lançamento retificado (estorno de crédito por inobservância do limite de crédito permitido atrelado às operações tributadas), concluindo, dessa forma, que houve alteração do critério jurídico do lançamento, fato que motivou a declaração da improcedência do lançamento.

É o que se depreende, em síntese, da decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento, *in verbis*:

### ACÓRDÃO Nº 22.919/21/2ª (DECISÃO PARADIGMA)

(...)

DECISÃO

(...)

DO MÉRITO

(...)

DOS QUADROS DA FISCALIZAÇÃO MENCIONADOS, NOVAMENTE DESTACA-SE INEXISTIR INFORMAÇÃO DE DISPOSITIVO DE “BASE LEGAL/INFRINGÊNCIA”, O QUE REPRESENTA, PORTANTO, RATIFICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS ANTERIORMENTE PREVISTOS.

NÃO OBSTANTE, CONSIDERANDO A EXPLICAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 68 E A ANÁLISE DE VALORES RELATIVOS A OPERAÇÕES “ISENTAS”, “NÃO TRIBUTADA”, “EXPORTAÇÃO”, DENTRE OUTROS, DO QUADRO CITADO ANTERIORMENTE, E CONSEQUENTE APURAÇÃO DO “CRÉDITO PERMITIDO” E “CRÉDITO APROP. INDEVIDAMENTE”, CONSTATA-SE/INFERE-SE QUE:

1- ACATA-SE NA REFORMULAÇÃO O REGIME ESPECIAL CONCEDIDO À CONTRIBUINTE ATÉ 30/06/13; OU SEJA, ABANDONA-SE A APURAÇÃO VIA “CRÉDITO PRESUMIDO” E ADOTA-SE O REGIME DE “DÉBITO/CRÉDITO”;

2- A APURAÇÃO DO NOVO CRÉDITO APROPRIADO INDEVIDAMENTE, BASE DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, BUSCOU IDENTIFICAR O PERCENTUAL PERMITIDO DE CRÉDITO (ATRELADO ÀS OPERAÇÕES DA EMPRESA TRIBUTADAS PELO ICMS), EM CUMPRIMENTO AO DISPOSTO NO ART. 66, INCISO VIII, DO RICMS/02 QUE PRECEITUAVA (REDAÇÃO VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO):

(...)

POSTERIORMENTE, A FISCALIZAÇÃO PROMOVE NOVA REFORMULAÇÃO FISCAL, RECONSIDERANDO O PRAZO DE VIGÊNCIA DO REGIME ESPECIAL ATÉ 30/07/13, MANTENDO A APURAÇÃO DO PERCENTUAL PERMITIDO DE CRÉDITO CONFORME ART. 66, INCISO VIII, DO RICMS/02.

DO EXPOSTO, PARA O PERÍODO DE 01/01/13 A 30/07/13, INQUESTIONÁVEL QUE O LANÇAMENTO FISCAL ORIGINAL: ESTORNO DE CRÉDITO POR INOBSERVÂNCIA DO CRÉDITO PRESUMIDO, DIVERGE COMPLETAMENTE DO LANÇAMENTO RETIFICADO: ESTORNO DE CRÉDITO POR INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE CRÉDITO PERMITIDO ATRELADO ÀS OPERAÇÕES TRIBUTADAS. POR CONSEQUENTE, IMPERIOSO CONCLUIR QUE OCORREU ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO.

(...). (GRIFOU-SE).

Já em relação ao caso analisado no acórdão recorrido, a Câmara *a quo* foi enfática ao afastar a arguição de alteração de critério jurídico, mesmo porque, como já afirmado, no presente processo inexistem os elementos fático-jurídicos presentes no acórdão paradigmático e não houve qualquer procedimento fiscal que pudesse ensejar a aplicação da norma contida no art. 146 do Código Tributário Nacional - CTN.

Na análise do lançamento que deu origem à decisão recorrida, a Câmara *a quo*, em sua razão de decidir, foi clara ao afirmar que, no presente caso, “as alterações

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*realizadas pelo Fisco na última reformulação não encontram, em tese, qualquer óbice à sua realização em uma eventual mudança de critério jurídico, como se alega”:*

ACÓRDÃO Nº 25.130/25/1ª (DECISÃO RECORRIDA)

DECISÃO

(...)

DAS PRELIMINARES

(...)

DAS ALEGAÇÕES DE NULIDADE DECORRENTES DAS REFORMULAÇÕES DO LANÇAMENTO

(...)

A DEFESA AFIRMA, AINDA, QUE AS ALTERAÇÕES REALIZADAS NO AUTO DE INFRAÇÃO NÃO RESIDIRIAM NOS SEUS ASPECTOS FORMAIS OU PROCEDIMENTAIS (ERRO DE FATO – VÍCIO FORMAL), MAS SIM NOS CRITÉRIOS JURÍDICOS UTILIZADOS NA CONSTRUÇÃO DA REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA (ERRO DE DIREITO – VÍCIO MATERIAL), ESPECIFICAMENTE EM SEU CRITÉRIO QUANTITATIVO (ALÍQUOTA E BASE DE CÁLCULO).

ACRESCENTA QUE O ART. 146 DO CTN VEDARIA A CORREÇÃO DE ERRO DE DIREITO, RAZÃO PELA QUAL, EM HIPÓTESE ALGUMA, A AUTORIDADE FISCAL PODERIA REVISITAR O PRESENTE LANÇAMENTO APÓS SUA REGULAR NOTIFICAÇÃO AO SUJEITO PASSIVO. TRANSCREVE DIVERSAS JURISPRUDÊNCIAS.

AFIRMA QUE O INCISO I DO ART. 149 DO CTN NÃO SE APLICARIA DE PLANO À REVISÃO (REFORMULAÇÃO) DO LANÇAMENTO REALIZADO PELA PRÓPRIA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, CABENDO REVISÃO DE OFÍCIO SOMENTE NOS CASOS EM QUE OS INCISOS II A IX DESSE DISPOSITIVO LEGAL, QUE TRATAM DE “SITUAÇÕES OBJETIVAS EM QUE O ESTADO NÃO PODE FICAR À MERCÊ DE PROVIDÊNCIAS QUE CABEM, POR LEI, AO SUJEITO PASSIVO”.

POR FIM, SUSTENTA QUE INEXISTIRIA QUALQUER OUTRO DISPOSITIVO DE LEI QUE AUTORIZA A REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO EM SEDE DE DILIGÊNCIA DETERMINADA PELO ÓRGÃO ADMINISTRATIVO COMPETENTE PARA REALIZAR O CONTROLE DE LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO.

ENTRETANTO, RAZÃO NÃO LHE ASSISTE EM SEUS QUESTIONAMENTOS.

AINDA QUE SE POSSA QUESTIONAR A POSSIBILIDADE DE REALIZAÇÃO DE TAL REFORMULAÇÃO SOB A ÓTICA DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO REVISAR O LANÇAMENTO (O QUE SERÁ ABORDADO MAIS ADIANTE, NO TÓPICO RELATIVO AO MÉRITO, COMO JÁ DITO), AS ALTERAÇÕES REALIZADAS PELO FISCO NA ÚLTIMA REFORMULAÇÃO NÃO ENCONTRAM, EM TESE, QUALQUER ÓBICE À SUA REALIZAÇÃO EM UMA EVENTUAL MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO, COMO SE ALEGA.

CONFORME JÁ DITO, NA ÚLTIMA REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO, O FISCO MODIFICOU OS PARÂMETROS DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA ST E/OU AS ALÍQUOTAS DO IMPOSTO, EM RELAÇÃO A PARTE DAS MERCADORIAS ENVOLVIDAS NO LANÇAMENTO, NO INTUITO DE ADEQUAR ESSES DOIS ASPECTOS ÀS REGRAS DA LEGISLAÇÃO VIGENTE AO TEMPO DOS FATOS.

IMPORTANTE DESTACAR QUE A ACUSAÇÃO FISCAL (ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS) MANTÉM-SE INTACTA DESDE O LANÇAMENTO ORIGINAL, NÃO TENDO SIDO MODIFICADA EM SEDE DE NENHUMA DAS REFORMULAÇÕES DO LANÇAMENTO, O QUE DEMONSTRA A INEXISTÊNCIA DA ALEGADA MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO DA AUTUAÇÃO EM QUALQUER DELAS.

ALÉM DISSO, AS “NOTAS EXPLICATIVAS” DO ANEXO 1 (FL. 13) JÁ INFORMAVAM QUE PODERIA TER SIDO ADOTADO O PMC COMO BASE DE CÁLCULO DA ST, CASO FOSSE POSSÍVEL IDENTIFICAR AS MERCADORIAS E SUA PRESENÇA EM LISTA PUBLICADA PELO ÓRGÃO REPRESENTANTE DO SETOR ECONÔMICO, O QUE NÃO FOI POSSÍVEL À ÉPOCA DO LANÇAMENTO. INFORMA O FISCO, AINDA, QUE A MVA FOI ADOTADA PARA TODAS AS MERCADORIAS COMO UMA MEDIDA “EM PROL DO CONTRIBUINTE”.

ADEMAIS, NO CASO EM TELA, O LANÇAMENTO ORIGINAL ADOTOU A ALÍQUOTA REDUZIDA DE 12% (DOZE POR CENTO), APLICÁVEL APENAS AOS MEDICAMENTOS GENÉRICOS, PARA TODOS OS MEDICAMENTOS (GENÉRICOS OU NÃO), SOB O FUNDAMENTO DE QUE “A MAIORIA DOS PRODUTOS SUJEITOS AO LEQFID É DE MEDICAMENTOS GENÉRICOS” (FL. 13), DENOTANDO QUE A ALÍQUOTA DE 18% (DEZOITO POR CENTO) SERIA, EM TESE, APLICÁVEL ÀS MERCADORIAS NÃO GENÉRICAS, CASO O FISCO AS TIVESSE IDENTIFICADO ÀQUELE TEMPO.

TEM-SE, PORTANTO, QUE DESDE O LEQFID ORIGINAL DOS PRODUTOS AUTUADOS, SEMPRE CONSTOU DO LANÇAMENTO A POSSIBILIDADE DE ADOÇÃO DE AMBAS AS ALÍQUOTAS (12% – DOZE POR CENTO – OU 18% – DEZOITO POR CENTO) E BASES DE CÁLCULOS DA ST (MVA OU PMC), EM CONSONÂNCIA COM AS MODIFICAÇÕES REALIZADAS NA ÚLTIMA REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO, O QUE REFORÇA A INEXISTÊNCIA DE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO DECORRENTE DE TAL REVISÃO.

QUANTO À ALÍQUOTA A SER APLICADA AOS MEDICAMENTOS OBJETO DA AUTUAÇÃO, O ART. 42 DO RICMS/02 ESTIPULA QUE É DE 12% (DOZE POR CENTO) PARA OS MEDICAMENTOS GENÉRICOS E DE 18% (DEZOITO POR CENTO) PARA OS DEMAIS MEDICAMENTOS. OBSERVE-SE:

(...)

SOBRE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, O ART. 59, INCISO II, C/C O ART. 19, INCISO I, AMBOS DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, ESTIPULAM AS REGRAS PARA SUA DETERMINAÇÃO NO CASO DE MEDICAMENTOS, DEVENDO SER OBSERVADA A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SEGUINTE ORDEM PREFERENCIAL: (I) PREÇO A CONSUMIDOR FIXADO POR ÓRGÃO PÚBLICO; (II) PMC; (III) MVA. OBSERVE-SE:

(...)

DEPREENDE-SE DAS LEGISLAÇÕES SUPRATRASCITAS QUE A ALÍQUOTA REDUZIDA DE 12% (DOZE POR CENTO) DEVE SER APLICADA SOMENTE NAS OPERAÇÕES COM MEDICAMENTOS GENÉRICOS (VISTO SER INCONTROVERSO NOS AUTOS QUE A AUTUADA É UM DISTRIBUIDOR HOSPITALAR) E, AINDA, QUE A MVA SOMENTE SERÁ UTILIZADA PARA APURAR A BASE DE CÁLCULO DA ST QUANDO NÃO HOUVER PMC PARA O MEDICAMENTO, O QUE DEMONSTRA A CORREÇÃO DOS FUNDAMENTOS QUE SUSTENTAM A ÚLTIMA REFORMULAÇÃO, REALIZADA PELO FISCO PARA CORRIGIR EXATAMENTE ESSES ASPECTOS DA AUTUAÇÃO.

TAL ENTENDIMENTO, INCLUSIVE, ESTÁ RESPALDADO EM JULGADOS DO CCMG, A EXEMPLO, NOS ACÓRDÃOS NºS 23.702/24/2ª, 24.452/23/1ª E 23.548/20/1ª, ALÉM DE REPRESENTAR O ENTENDIMENTO QUE A SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS – SEF/MG ENTENDE MAIS ADEQUADO NA SITUAÇÃO, CONFORME JÁ SE MANIFESTOU A SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO – SUTRI, EM INTERPRETAÇÃO AUTÊNTICA DA LEGISLAÇÃO, QUANDO DA RESPOSTA À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 161/18.

ASSIM, NA AUSÊNCIA DA QUESTÃO PROCESSUAL DA DECADÊNCIA EXISTENTE NA ÚLTIMA REFORMULAÇÃO, QUE SERÁ DETALHADA ADIANTE, NO TÓPICO RELATIVO AO MÉRITO, NÃO HAVERIA QUALQUER ÔBICE JURÍDICO PARA QUE A FISCALIZAÇÃO PROCEDESSE COM A REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO, DESDE QUE DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

POR FIM, IMPORTANTE REGISTRAR QUE, COMO REGRA, A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NÃO SÓ PODE, COMO DEVE, REVISAR ATOS ADMINISTRATIVOS EIVADOS DE ILEGALIDADE. ALIÁS, NESSE SENTIDO, O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF) JÁ SUMULOU O ENTENDIMENTO DE QUE A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA PODE ANULAR SEUS PRÓPRIOS ATOS QUANDO EIVADOS DE VÍCIOS QUE OS TORNEM ILEGAIS – PORQUE DELES NÃO SE ORIGINAM DIREITOS. (ENUNCIADOS DAS SÚMULAS NºS 346 E 473).

ASSIM, POR INEXISTIR QUALQUER MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO, AFASTA-SE A ALEGAÇÃO DE NULIDADE DE LANÇAMENTO.

(...). (GRIFOU-SE).

No caso do acórdão apontado como paradigma, a exclusão das exigências fiscais relativas ao aproveitamento indevido de crédito decorreu do entendimento de que “*ocorreu alteração do critério jurídico do lançamento*”.

Por outro lado, no caso do acórdão recorrido, consta claramente do texto da decisão que estaria afastada a alegação de nulidade “*por inexistir qualquer mudança de critério jurídico*”.

Nesse sentido, consta expressamente na decisão recorrida, dentre outras afirmações fáticas e/ou de direito, que a revisão do lançamento se deu respaldada na legislação tributária, deixando expresso que *“o Fisco modificou os parâmetros de apuração da base de cálculo da ST e/ou as alíquotas do imposto, em relação a parte das mercadorias envolvidas no lançamento, no intuito de adequar esses dois aspectos às regras da legislação vigente ao tempo dos fatos”*.

A Câmara *a quo* destaca, ainda, que, no presente caso, diferentemente do caso concreto da decisão apresentada como paradigma, *“a acusação fiscal (entrada, estoque e saída de mercadorias desacobertas) mantém-se intacta desde o lançamento original, não tendo sido modificada em sede de nenhuma das reformulações do lançamento, o que demonstra a inexistência da alegada mudança do critério jurídico da autuação em qualquer delas”*.

Dessa forma, resta demonstrado que a alteração do lançamento no presente caso ocorreu sem modificação da acusação fiscal (portanto, sem alteração do critério jurídico), em perfeita sintonia com as previsões da legislação que autorizam a modificação do auto de infração já notificado ao contribuinte.

Além disso, restou consignado na decisão recorrida que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 todos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Assim, não há dúvidas de que a situação fática que resultou na decisão consubstanciada no acórdão recorrido é diferente daquela que deu origem à decisão contida no acórdão indicado como paradigma.

Reitera-se ter sido consignado na decisão recorrida que o presente feito fiscal foi elaborado com estrita observância das disposições estabelecidas na legislação mineira, bem como a conclusão de que não houve alteração da irregularidade inicial, pontos centrais que distinguem, por completo, tal lançamento daquele que deu origem ao acórdão indicado como paradigma, no qual, repita-se, ocorreu mudança na acusação fiscal inicial, sem que houvesse a devida capitulação legal que lhe desse respaldo.

De todo o exposto, conclui-se que inexistente a alegada divergência jurisprudencial, pois não há qualquer semelhança entre os elementos fáticos e jurídicos que deram origem às decisões confrontadas.

Se não há identidade entre os lançamentos, as diferenças entre as decisões no que concerne à caracterização da ocorrência ou não de mudança de critério jurídico decorrem das especificidades de cada autuação e não de conflitos na interpretação da legislação, o que afasta a alegação de divergência jurisprudencial entre a decisão recorrida e o acórdão indicado como paradigma.

Percebe-se que o que transparece dos Recursos de Revisão é a contrariedade dos Recorrentes com o teor da decisão, o que não tem o condão de provocar a reapreciação do julgamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em tela, o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre a decisão recorrida e a paradigma quanto à aplicação da legislação tributária, o que os Recorrentes não lograram 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 dispositivo normativo.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade dos Recursos de Revisão em análise.

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 Comercial Cirúrgica Rioclarense Ltda, sustentou oralmente a Dra. Julia Leite Alencar de Oliveira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues, Cindy Andrade Moraes, Gislana da Silva Carlos e Wertson Brasil de Souza.

CSP