

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.952/17/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000459578-09  
Recurso de Revisão: 40.060144063-19, 40.060144060-76 (Coob.)  
Recorrente: Fonterra (Brasil) Ltda.  
IE: 342331926.00-35  
Emifor Indústria de Alimentos S/A (Coob.)  
IE: 186219917.00-82  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Márlen Pereira de Oliveira/Outro(s), Júlio Maria de Oliveira/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a eleição da Recorrente/Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do disposto no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, na medida em que recebeu a mercadoria com o pagamento do imposto indevidamente diferido, tendo descumprido as exigências do Regime Especial do qual é beneficiária e concorrido para a prática da infração. Reformada, em parte, a decisão anterior para restringir a responsabilidade da Recorrente/Coobrigada apenas em relação ao ICMS e multa de revalidação.

**DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - REGIME ESPECIAL.** Constatada a utilização indevida do diferimento do pagamento do ICMS nas operações de saídas de mercadorias, visto que a Recorrente/Autuada não preenchia as exigências legais previstas para aderir ao Regime Especial de Tributação - RET concedido à destinatária das mercadorias (ora Coobrigada), do qual ela figurava como contribuinte aderente. 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 anterior.

Recurso de Revisão 40.060144060-76 conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos. Recurso de Revisão 40.060144063-19 não conhecido por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A acusação fiscal é de que a Recorrente/Autuada, Fonterra (Brasil) Ltda., no período de agosto de 2014 a março de 2015, utilizou indevidamente do diferimento do pagamento do ICMS nas operações de vendas de mercadorias (leite em pó), para a Recorrente/Coobrigada (Emifor Indústria de Alimentos S/A).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A irregularidade em exame deu-se em razão da Recorrente/Autuada, cuja atividade econômica é o comércio atacadista de leite e laticínios (CNAE-F 46.31-1-00), ter aderido, indevidamente, ao Regime Especial de Tributação – RET concedido à Recorrente/Coobrigada, o qual, no período autuado, restringia o benefício às operações de saídas praticadas por estabelecimentos industriais fabricantes ou por seus centros de distribuição, localizados neste estado.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Além da empresa autuada, Fonterra (Brasil) Ltda., foi incluída no polo passivo da obrigação tributária a empresa Emifor Indústria de Alimentos S/A (destinatária das mercadorias e detentora do RET), como Coobrigada, nos termos do disposto no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.391/17/2ª, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henriqué de Almeida, que o julgava parcialmente procedente, para considerar a compensação dos créditos em conta gráfica, com relação aos fatos geradores anteriores a 31/01/15, nos termos do disposto no art. 195 do RICMS/02, com a redação vigente à época.

Inconformada, a Recorrente/Coobrigada (Emifor Indústria de Alimentos S/A) interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 314/356.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 20.427/14/2ª, 20.700/15/2ª, 21.430/17/2ª, 20.964/16/2ª e 4.518/15/CE (cópias às fls. 361/439).

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

Também inconformada, a Recorrente/Autuada - Fonterra (Brasil) Ltda. apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 440/485.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 21.796/15/1ª e 4.390/15/CE (cópias às fls. 488/519).

Requer o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 520/541, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão interposto pela Recorrente/Coobrigada (Emifor Indústria de Alimentos S/A), no tocante aos Acórdãos nºs 20.427/14/2ª, 20.700/15/2ª e 21.430/17/2ª, e pelo não conhecimento do Recurso impetrado pela Recorrente/Autuada - Fonterra (Brasil) Ltda. No mérito, opina pelo não provimento de ambos os recursos.

---

### **DECISÃO**

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

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que se trata de PTA do rito ordinário, cumpre verificar o atendimento também da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

### **1. Do Recurso da Coobrigada (Emifor Indústria de Alimentos S/A):**

#### **a) Quanto aos Acórdãos nºs 20.427/14/2ª e 20.700/15/2ª:**

Após análise dos autos e do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas, **constata-se assistir razão à Recorrente/Coobrigada**, no tocante à responsabilidade tributária do destinatário da mercadoria (Recorrente, no presente caso) pela Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, aplicável às **hipóteses em que o Remetente deixa de consignar** na respectiva nota fiscal a base de cálculo do imposto relativa à operação realizada.

Ressalte-se, nesse sentido, que no caso apreciado no Acórdão nº 20.427/14/2ª, a 2ª Câmara de Julgamento foi absolutamente clara ao defender o entendimento de que, em relação à penalidade supracitada, exigida por emissão de nota fiscal sem consignar a base de cálculo do ICMS/ST, **a responsabilidade era exclusiva do Remetente**, não se aplicando, portanto, ao destinatário da mercadoria, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 20.427/14/2ª

(PARADIGMA)

#### **EMENTA (PARCIAL):**

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – DESTINATÁRIO – CORRETA A ELEIÇÃO. CORRETA A MANUTENÇÃO DA COOBRIGADA (DESTINATÁRIA DA MERCADORIA) NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO DA TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 22, § 18 DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 15 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02. CONTUDO, COM RELAÇÃO À MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII DA LEI 6.763/75, A RESPONSABILIDADE É SOMENTE DO REMETENTE, POR TER EMITIDO NOTAS FISCAIS SEM CONSIGNAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST...” (GRIFOU-SE)

#### **DECISÃO:**

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST, RELATIVO A OPERAÇÕES INTERNAS COM MERCADORIAS RELACIONADAS NO ITEM 14 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

[...]

CONFORME JÁ ABORDADO, CORRETA A INCLUSÃO DO AUTUADO, ALIENANTE/REMETENTE DAS MERCADORIAS, NO POLO PASSIVO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, POR RESTAR CARACTERIZADO, EM RELAÇÃO AO ICMS/ST, SER ELE O CONTRIBUINTE SUBSTITUTO, E DA COBRIGADA, DESTINATÁRIA, POR SER A RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA.

CONTUDO, COM RELAÇÃO À MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII DA LEI Nº 6.763/75, A RESPONSABILIDADE É SOMENTE DO AUTUADO, POR TER EMITIDO NOTAS FISCAIS SEM CONSIGNAR A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, NO QUE ASSISTE RAZÃO À DESTINATÁRIA QUANTO A ESSE ASPECTO DE SUA DEFESA...” (GRIFOU-SE)

Da mesma forma, no Acórdão nº 20.700/15/2ª, a 2ª Câmara de Julgamento defendeu o procedimento fiscal de não atribuir responsabilidade tributária à destinatária da mercadoria, em relação à multa isolada em questão, afirmando que não era aplicável à destinatária “*a cobrança da multa isolada como corretamente entendeu o Fisco no lançamento*”.

ACÓRDÃO Nº 20.700/15/2ª

(PARADIGMA)

“A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE TRANSPORTE DE MERCADORIAS ACOBERTADO PELA NOTA FISCAL Nº 161038, EMITIDA PELA AUTUADA, SEM O RECOLHIMENTO DO ICMS/ST E A INDICAÇÃO DOS VALORES DA BASE CÁLCULO E DO IMPOSTO DEVIDO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA RESPECTIVA NOTA FISCAL.

EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E § 2º, INCISO I, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

FOI INCLUÍDO O DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, LM COMERCIAL E DISTRIBUIDORA LTDA., IE 37287246800-43, COMO CORRESPONSÁVEL PELO ICMS/ST E A MULTA DE REVALIDAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 22, §18 DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 15, PARTE 1 ANEXO XV DO RICMS/02, SENDO, PORTANTO, A MULTA ISOLADA DE RESPONSABILIDADE APENAS DA AUTUADA.

[...]

POR FIM, NÃO ASSISTE RAZÃO À COBRIGADA QUANTO À ALEGAÇÃO DE ILEGITIMIDADE PASSIVA. A SUA RESPONSABILIDADE FRENTE AOS AUTOS DECORRE DE EXPRESSA DETERMINAÇÃO DO ART. 22, §18 DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 15, PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, COMO SEGUE:

[...]

NÃO OBSTANTE, INSTA DESTACAR QUE A DESTINATÁRIA RESPONDE SOLIDARIAMENTE PELO PAGAMENTO DO ICMS/ST E A MULTA DE REVALIDAÇÃO, NÃO LHE SENDO APLICÁVEL A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA COMO CORRETAMENTE ENTENDEU O FISCO NO LANÇAMENTO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O ENTENDIMENTO ORA ADOTADO, VERIFICA-SE EM VÁRIAS DECISÕES DO CC/MG, COMO POR EXEMPLO NO ACÓRDÃO Nº 21.437/14/3ª, CUJA EMENTA, É TRANSCREVE-SE A SEGUIR:...” (GRIFOU-SE)

De modo diverso, a Câmara *a quo*, ao analisar matéria similar, apregou que **não** procedia o argumento da Recorrente/Coobrigada/Destinatária quanto à impossibilidade de sua responsabilização no tocante à penalidade capitulada no art. 55, XXXVII da Lei nº 6.763/75, uma vez 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*”.

ACÓRDÃO Nº 21.391/17/2ª

(DECISÃO RECORRIDA)

### DECISÃO:

“CONFORME RELATADO, A ACUSAÇÃO FISCAL É DE QUE A AUTUADA (FONTERRA (BRASIL) LTDA), NO PERÍODO DE AGOSTO DE 2014 A MARÇO DE 2015, UTILIZOU INDEVIDAMENTE DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS DE MERCADORIAS (LEITÊ EM PÓ), PARA A COBRIGADA (EMIFOR INDÚSTRIA DE ALIMENTOS S/A).

[...]

PORTANTO, CORRETA A EXIGÊNCIA DO ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO XXXVII DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, *IN VERBIS*:

[...]

QUANTO A ALEGAÇÃO DA COBRIGADA DE IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA SOB O ENTENDIMENTO DE QUE A SANÇÃO TEM CARÁTER PERSONALÍSSIMO, NÃO PROCEDE, UMA VEZ 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.**

ASSIM, CARACTERIZADA A INFRINGÊNCIA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, ESTANDO CORRETAMENTE DEMONSTRADAS AS EXIGÊNCIAS, LEGÍTIMO É O LANÇAMENTO.” (DESTACOU-SE)

Verifica-se, portanto, que **as decisões supracitadas divergem quanto à interpretação e aplicação da legislação tributária**, no tocante ao tema relativo à responsabilidade tributária do destinatário da mercadoria, nas hipóteses em que o contribuinte remetente deixa de consignar a base de cálculo do ICMS na nota fiscal correspondente à operação realizada.

### **b) Quanto ao Acórdão nº 21.430/17/2ª:**

Após análise do acórdão indicado como paradigma (21.430/17/2ª), constata-se, mais uma vez, **assistir razão à Recorrente**, uma vez caracterizada a divergência jurisprudencial, quanto ao **tema “Recomposição da Conta Gráfica”**, o que pode ser observado mediante simples leitura dos seguintes excertos das decisões confrontadas:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO Nº 21.430/17/2ª

(PARADIGMA)

“... CONFORME RELATADO, A ACUSAÇÃO FISCAL É DE QUE A AUTUADA, FONTERRA (BRASIL) LTDA, NO PERÍODO DE MARÇO DE 2013 A JANEIRO DE 2015, UTILIZOU INDEVIDAMENTE DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS DE MERCADORIAS (LEITE EM PÓ), PARA A COOBRIGADA (BARRY CALLEBAUT BRASIL IND. E COM. DE PROD. ALIMENTÍCIOS LTDA).

A IRREGULARIDADE EM EXAME DEU-SE EM RAZÃO DA AUTUADA, CUJA ATIVIDADE É O COMÉRCIO ATACADISTA DE LEITE E LATICÍNIOS (CNAE-F 46.31-1-00), TER MANTIDO TERMO DE ADESÃO AO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO – RET CONCEDIDO À COOBRIGADA, APÓS A ALTERAÇÃO DESTA (ART. 3º), O QUAL PASSOU A RESTRINGIR, NO PERÍODO AUTUADO, O BENEFÍCIO DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO ÀS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MATÉRIAS-PRIMAS, COM DESTINO À AUTUADA, PROVENIENTES DE ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS FABRICANTES OU DE SEUS CENTROS DE DISTRIBUIÇÃO, LOCALIZADOS NESTE ESTADO. ASSIM, A AUTUADA, ESTABELECIMENTO ATACADISTA, DEIXOU DE ATENDER ÀS DISPOSIÇÕES PREVISTAS NO RET.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

LADO OUTRO, ARGUI A DEFESA QUE A FISCALIZAÇÃO, AO EXIGIR O ICMS, COMETEU ERRO DE CÁLCULO AO DESCONSIDERAR O CRÉDITO ACUMULADO CONSTANTE DA CONTA GRÁFICA DA AUTUADA.

A LEGISLAÇÃO MINEIRA SOFREU MODIFICAÇÕES COM O ADVENTO DO DECRETO Nº 46.698 DE 30/12/14 QUE EXCLUIU O PROCEDIMENTO FISCAL ATINENTE A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA.

DESTA FEITA, É POSSÍVEL VERIFICAR QUE, NO CASO EM COMENTO, HÁ ÉPOCA DOS FATOS GERADORES, A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PREVIA A POSSIBILIDADE DE RECOMPOR A CONTA GRÁFICA, COM O QUE, A MESMA DEVE SER EFETIVADA, COM FULCRO NO ART. 144 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN), REFERENTE AOS FATOS GERADORES ANTERIORES A 31/01/15:...” (GRIFOU-SE)

-----  
ACÓRDÃO Nº 21.391/17/2ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“... CONFORME RELATADO, A ACUSAÇÃO FISCAL É DE QUE A AUTUADA (FONTERRA (BRASIL) LTDA), NO PERÍODO DE AGOSTO DE 2014 A MARÇO DE 2015, UTILIZOU INDEVIDAMENTE DO

DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS DE MERCADORIAS (LEITE EM PÓ), PARA A COOBRIGADA (EMIFOR INDÚSTRIA DE ALIMENTOS S/A).

A IRREGULARIDADE EM EXAME DEU-SE EM RAZÃO DA AUTUADA, CUJA ATIVIDADE ECONÔMICA É O COMÉRCIO ATACADISTA DE LEITE E LATICÍNIOS (CNAE-F 46.31-1-00), TER ADERIDO, INDEVIDAMENTE, AO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO - RET CONCEDIDO À COOBRIGADA, O QUAL RESTRINGIA O BENEFÍCIO, NO PERÍODO AUTUADO, ÀS OPERAÇÕES DE SAÍDAS PRATICADAS POR ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS FABRICANTES OU POR SEUS CENTROS DE DISTRIBUIÇÃO, LOCALIZADOS NESTE ESTADO.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

LADO OUTRO, ARGUI A DEFESA QUE A FISCALIZAÇÃO, AO EXIGIR O ICMS, COMETEU ERRO DE CÁLCULO AO DESCONSIDERAR O CRÉDITO ACUMULADO CONSTANTE DA CONTA GRÁFICA DA CONTRIBUINTE.

ENTRETANTO, COMO BEM ESCLARECIDO NA MANIFESTAÇÃO FISCAL, O CRÉDITO ACUMULADO NA CONTA GRÁFICA DA CONTRIBUINTE NÃO DEVE SER CONSIDERADO PARA EFEITOS DE RECOMPOSIÇÃO DE CONTA GRÁFICA, POIS, NA PRESENTE SITUAÇÃO, O PRAZO DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO ÀS OPERAÇÕES DE SAÍDA DA AUTUADA PARA A EMPRESA COOBRIGADA JÁ SE ENCONTRAVA ESGOTADO, NOS TERMOS DO ART. 89, INCISO IV, DO RICMS/02.

ADEMAIS, COMO TAMBÉM DESTACOU A FISCALIZAÇÃO, **O DECRETO Nº 46.698 DE 30/12/14, ALTEROU OS ARTS. 194 E 195 DO RICMS/02, EXCLUINDO O PROCEDIMENTO FISCAL DE VERIFICAÇÃO FISCAL ANALÍTICA – VFA, CONFORME TAMBÉM CONSTA ORIENTATIVO Nº 01/2015 – FIM DA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA,** EXPEDIDO PELA DIRETORIA DE FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DA SUPERINTENDÊNCIA DA RECEITA ESTADUAL/MG. CONFIRA-SE:

FRISA-SE QUE, COM A ALTERAÇÃO INTRODUZIDA NOS ARTS. 194 E 195 DO RICMS/02, FOI EXCLUÍDO O PROCEDIMENTO FISCAL DA VERIFICAÇÃO FISCAL ANALÍTICA (RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO ICMS) DA LEGISLAÇÃO ESTADUAL.

CABE SALIENTAR QUE AS DISPOSIÇÕES REGULAMENTARES RETRO FORAM ALTERADAS POR FORÇA DO DECRETO Nº 46.698, DE 30/12/14, EM RELAÇÃO ÀS QUAIS O LEGISLADOR DEIXOU CONSIGNADO, *IN VERBIS*:

ART. 4º O DISPOSTO NO ART. 1º E NO ART. 3º DESTE DECRETO APLICA-SE AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS ANTES E APÓS A SUA PUBLICAÇÃO, NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 144 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) - LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ART. 5º ESTE DECRETO ENTRA EM VIGOR NA DATA DE SUA PUBLICAÇÃO, PRODUZINDO EFEITOS A PARTIR DE 1º DE FEVEREIRO DE 2015.

(GRIFOU-SE)

VÊ-SE QUE A APLICAÇÃO RETROATIVA DAS DISPOSIÇÕES REGULAMENTARES ANTERIORMENTE REPRODUZIDAS RESPALDA-SE NO DISPOSTO NO §1º DO ART. 144 DO CTN:..." (DESTACOU-SE)

Como se vê, o acórdão indicado como paradigma, apesar de ter reconhecido que o Decreto nº 46.698 de 30/12/14, com efeitos a partir de 01/02/15, alterou a redação do art. 195 do RICMS/02, extinguindo a previsão legal da recomposição da conta gráfica, acabou determinando que essa recomposição fosse efetuada em relação aos fatos ocorridos até 31/01/15.

De forma contrária, a Câmara *a quo* externou o seu entendimento de que a nova regra estabelecida pelo Decreto nº 46.698/14 tinha efeitos retroativos, atingindo, portanto, os fatos ocorridos em períodos anteriores ou posteriores à sua edição, pois a nova redação do art. 195 por ele estabelecida apenas instituiu um novo critério de apuração ou de procedimento de fiscalização (não obrigatoriedade de recomposição da conta gráfica), nos termos do § 1º do art. 144 do CTN.

c) Quanto aos Acórdãos nºs 20.964/16/2ª e 4.518/15/CE:

Após análise dos autos e do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas, constata-se **não** assistir razão à Recorrente, uma vez **não** caracterizada a alegada divergência jurisprudencial, quanto à questão da aplicabilidade ou não da previsão legal contida no art. 100, § único do CTN.

Com efeito, no caso do Acórdão nº 20.964/16/2ª (paradigma), a 2ª Câmara de Julgamento decidiu pela exclusão de juros e multas das exigências fiscais, baseando-se, principalmente, no fato de que o Sujeito Passivo sempre se pautou em um ato normativo (Protocolo de Intenções assinado pelo chefe do Executivo mineiro), em práticas reiteradas da administração (procedimentos ratificados quando das prorrogações do RET) e em sua boa-fé, quando observava a referida “prática reiterada”, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 20.964/16/2ª

(PARADIGMA)

“CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A FALTA DE DESTAQUE DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS E, CONSEQUENTEMENTE, DO ICMS, NOS DOCUMENTOS FISCAIS DE SUA EMISSÃO, NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS EM TRANSFERÊNCIA – CFOP 5.151, UTILIZANDO-SE INDEVIDAMENTE DO INSTITUTO DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS, NO PERÍODO DE 16/01/13 A 30/09/14.

**O BENEFÍCIO DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS EM TRANSFERÊNCIAS FOI AUTORIZADO INICIALMENTE EM 11/07/11 PELO RET – REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO Nº 286/2011, PTA**

45.000001977-51 (ANTIGO 16.000407839-24), **TENDO SIDO REVOGADO MEDIANTE REFORMULAÇÃO DO REFERIDO RET OCORRIDA EM 12/12/12, COM EFEITOS A PARTIR DE 16/01/13.**

EXIGE-SE O ICMS, A MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

ASSIM, **CIENTIFICADA EM 16/01/13**, ESTARIA A AUTUADA, NOS TERMOS DO ART. 24 DO RET, OBRIGADA AO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES NELE PREVISTAS, PODENDO A ELE RENUNCIAR MEDIANTE REQUERIMENTO À AUTORIDADE FISCAL CONCEDENTE, PROTOCOLIZADO NA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA A QUE ESTIVER CIRCUNSCRITA. NO ENTANTO, ASSIM NÃO PROCEDEU.

NOTA-SE QUE, QUE O NOVO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO Nº 286/2011, REEDITADO EM FUNÇÃO DO PRIMEIRO TERMO ADITIVO DO PROTOCOLO DE INTENÇÕES Nº 074/2010, EM 12/12/12, FOI REFORMULADO, EXCLUINDO O ART. 7º DA SEÇÃO IV QUE TRATAVA DA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA, **NÃO HAVENDO MAIS QUALQUER REFERÊNCIA AO DIFERIMENTO DO IMPOSTO NAS OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS**, VISTO QUE FOI COMPLETAMENTE EXCLUÍDA A FIGURA DO CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO.

[...]

NO QUE TANGE A EXCLUSÃO DAS EXIGÊNCIAS DE JUROS E MULTAS, EM FACE A APLICAÇÃO DO ART. 100 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN, DEVE-SE CONSIDERAR QUE O FISCO TINHA CONHECIMENTO DA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO ADOTADA PELA IMPUGNANTE.

UMA VEZ CONFERIDO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO À IMPUGNANTE, IMPÕE-SE UMA MAIOR PROXIMIDADE ENTRE A FISCALIZAÇÃO E A EMPRESA.

O CUMPRIMENTO E IMPLEMENTO DAS OBRIGAÇÕES É ACOMPANHADO DE FORMA DIUTURNA PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

A QUESTÃO TORNA-SE AINDA MAIS EVIDENTE, SE FOR CONSIDERADO O FATO DE QUE A IMPUGNANTE POR DIVERSAS VEZES SOLICITOU A PRORROGAÇÃO DO RET E TODAS FORAM DEFERIDAS.

VALE RESSALTAR QUE A PRÓPRIA CRIAÇÃO DO CD, OCORREU NO ÂMBITO DAS DISCUSSÕES INICIADAS PELO REQUERIMENTO INICIAL ATINENTE À CONCESSÃO DO REGIME ESPECIAL EM REFERÊNCIA.

PORTANTO, CONSIDERANDO O FATO DE QUE, **EM TODOS SEUS PROCEDIMENTOS, A IMPUGNANTE SEMPRE SE PAUTOU EM UM ATO NORMATIVO** (PROTOCOLO DE INTENÇÕES ASSINADO PELO CHEFE DO EXECUTIVO MINEIRO), **BEM COMO POR PRÁTICAS REITERADAS DA ADMINISTRAÇÃO** (PROCEDIMENTOS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RATIFICADOS QUANDO DAS PRORROGAÇÕES DO RET), **DEVEM SER CANCELADAS AS EXIGÊNCIAS DE MULTAS E JUROS.**

ASSIM SENDO, ENTENDE-SE APLICÁVEL AO CASO O DISPOSTO NO ART. 100, INCISO III, C/C PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN, PARA EXCLUIR DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS OS JUROS E AS MULTAS.

[...]

DOS ELEMENTOS DE PROVA CONSTANTES DOS AUTOS, **DEVE SER CONSIDERADA A BOA-FÉ DA IMPUGNANTE, QUANDO DE FATO OBSERVA A ADUZIDA “PRÁTICA REITERADA”** CONSTANTE DO INCISO III, DO CITADO ART. 100...” (DESTACOU-SE)

No caso apreciado pela decisão recorrida nenhuma das circunstâncias acima estavam presentes, tanto é que a Câmara *a quo* foi absolutamente clara ao consignar em sua decisão, os seguintes argumentos, dentre outros:

- I) Não preenchia a Recorrente os requisitos legais para aderir ao Regime Especial de Tributação concedido à Autuada (Fonterra Brasil Ltda.), que pudessem legitimar a utilização do diferimento do ICMS, nas operações por ela praticadas com a detentora do Regime;
- II) Não se constatou no procedimento fiscal qualquer ofensa aos princípios da irretroatividade ou da segurança jurídica;
- III) Não se sustentavam as argumentações da Defesa quanto à boa-fé, porque a situação que impedia a utilização do diferimento do pagamento do imposto era de pleno conhecimento das empresas autuadas (Autuada e Coobriga/Recorrente);
- IV) Não houve observância da totalidade dos requisitos para aplicação do diferimento do pagamento do imposto conforme previsto no art. 1º do Regime Especial de Tributação, motivo pelo qual era impróprio se afirmar que foram observados atos administrativos para fins de aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN.

ACÓRDÃO Nº 21.391/17/2ª

(DECISÃO RECORRIDA)

“CONFORME RELATADO, A ACUSAÇÃO FISCAL É DE QUE A AUTUADA (FONTERRA (BRASIL) LTDA), NO PERÍODO DE AGOSTO DE 2014 A MARÇO DE 2015, **UTILIZOU INDEVIDAMENTE DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS** NAS OPERAÇÕES DE VENDAS DE MERCADORIAS (LEITE EM PÓ), PARA A COBRIGADA (EMIFOR INDÚSTRIA DE ALIMENTOS S/A).

A IRREGULARIDADE EM EXAME DEU-SE EM RAZÃO DA **AUTUADA**, CUJA **ATIVIDADE ECONÔMICA É O COMÉRCIO ATACADISTA DE LEITE E LATICÍNIOS (CNAE-F 46.31-1-00)**, TER ADERIDO, INDEVIDAMENTE, AO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO - RET CONCEDIDO À COBRIGADA, O QUAL RESTRINGIA O BENEFÍCIO, NO PERÍODO AUTUADO, ÀS OPERAÇÕES DE SAÍDAS PRATICADAS POR ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS FABRICANTES OU POR SEUS CENTROS DE DISTRIBUIÇÃO, LOCALIZADOS NESTE ESTADO.

[...]

ASSIM, **NÃO SE CONSTATA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA IRRETROATIVIDADE, DA SEGURANÇA JURÍDICA**, NO CASO EM ESPEQUE, PORQUE O ART. 1º DO RET, NÃO CUMPRIDO PELAS AUTUADAS, ESTAVA VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO.

[...]

NESSE SENTIDO, **NÃO SE SUSTENTAM AS ARGUMENTAÇÕES DA DEFESA QUANTO À BOA-FÉ**, PORQUE A SITUAÇÃO QUE IMPEDE A UTILIZAÇÃO DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO, NO CASO, ERA DE CONHECIMENTO DAS EMPRESAS AUTUADAS.

REGISTRE-SE QUE A FISCALIZAÇÃO DA DF/UBERLÂNDIA, POR MEIO DO TERMO DE INTIMAÇÃO DE FLS. 16/17, PELO QUAL FORAM NOTIFICADAS AS AUTUADAS (FLS. 18) ACERCA DA ADESÃO INDEVIDA AO RET, CONCEDEU-LHES O PRAZO DE 15 (QUINZE) DIAS PARA RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO SEM QUALQUER ACRÉSCIMO A TÍTULO DE PENALIDADE.

**REFERIDO TERMO ALERTOU ACERCA DA POSSIBILIDADE DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA PARA PAGAMENTO E/OU PARCELAMENTO DOS VALORES CONSIDERADOS DEVIDOS.**

[...]

**NÃO MERECE PROSPERAR, TAMBÉM, A PRETENSÃO DAS IMPUGNANTES DE EXCLUSÃO DOS JUROS E MULTAS, COM FULCRO NO ART. 100, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN, IN VERBIS:**

[...]

NO CASO, NÃO OBSTANTE A HOMOLOGAÇÃO DO TERMO DE ADESÃO, NÃO HOUE OBSERVÂNCIA DA TOTALIDADE DOS REQUISITOS PARA APLICAÇÃO DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO CONFORME PREVISTO NO ART. 1º DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. ASSIM, **NÃO SE PODE FALAR QUE FORAM OBSERVADOS ATOS ADMINISTRATIVOS PARA FINS DE APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 100 EM COMENTO...** (DESTACOU-SE)

Os argumentos utilizados pela Câmara *a quo* **vão de encontro** com o afirmado no segundo acórdão indicado como paradigma (4.518/15/CE), onde constou que o disposto no art. 100, § único do CTN não se aplicava ao caso concreto analisado, em razão do estado não ter concorrido com nenhum ato que induzisse o contribuinte ao descumprimento do RET, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 4.518/15/CE

(PARADIGMA)

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO, MEDIANTE CONFERÊNCIA DO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS E DAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DE SAÍDA, DE QUE A AUTUADA, ORA RECORRIDA, NO PERÍODO DE JULHO A AGOSTO DE 2012 E ABRIL DE 2013 A ABRIL DE 2014, PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS À EMPRESA VISCOTECH INDÚSTRIA E

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COMÉRCIO DE PLÁSTICOS TÉCNICOS LTDA, CNPJ 05.379.537/0001-28, COM APLICAÇÃO INDEVIDA DO INSTITUTO DO DIFERIMENTO, OCASIONANDO RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS.

A EMPRESA DESTINATÁRIA (VISCOTECH) É DETENTORA DO REGIME ESPECIAL Nº 45.000000450-47 (PTA ANTERIOR Nº 16.000431648-77), O QUAL CONCEDE, DENTRE OUTROS BENEFÍCIOS, O DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS, NAS AQUISIÇÕES INTERNAS DE MERCADORIAS, PARA OPERAÇÕES SUBSEQUENTES POR ELA PRATICADAS.

A MOTIVAÇÃO DESTE LANÇAMENTO FOI O DESCUMPRIMENTO DO ART. 4º DO REFERIDO REGIME, O QUAL CONDICIONA A EFICÁCIA DO BENEFÍCIO DE DIFERIMENTO À ASSINATURA DE TERMO DE ADESÃO DO ESTABELECIMENTO FORNECEDOR, QUE NO CASO EM QUESTÃO REFERE-SE À AUTUADA, ORA RECORRIDA.

PELO VOTO DE QUALIDADE, DECIDIU A CÂMARA A QUO EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO PARA EXCLUIR DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS OS JUROS E AS MULTAS, COM BASE NO ART. 100, INCISO III, C/C PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN.

NO ENTENDIMENTO DA CÂMARA A QUO, A RECORRIDA DESCUMPRIU O ART. 4º DO REFERIDO REGIME ESPECIAL AO NÃO ASSINAR O TERMO DE ADESÃO, SENDO CORRETA NOS AUTOS A EXIGÊNCIA DO ICMS.

A DECISÃO FOI FUNDAMENTADA NAS DISPOSIÇÕES DO INCISO III C/C O PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO ART. 100 DO CTN, PARA EXCLUIR A COBRANÇA DAS MULTAS E DOS JUROS QUE COMPUNHAM O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, A SABER:

[...]

EM QUE PESE TAL ENTENDIMENTO, REPUTA-SE NÃO AFIGURAR CORRETA A APLICAÇÃO AO PRESENTE CASO, DOS DISPOSITIVOS DO CTN RETROTRANSCRITOS.

VEJA-SE QUE CABERIA UNICAMENTE À FORNECEDORA, RECORRIDA, ADERIR AO PROCESSO PARA USUFRUIR DO DIFERIMENTO NAS REMESSAS PARA A DESTINATÁRIA, NÃO COMPETINDO AO ESTADO DE MINAS GERAIS OUTRA PARTICIPAÇÃO SENÃO COMO AGENTE DA HOMOLOGAÇÃO DO ACEITE DAS CONDIÇÕES DO ATO ENTRE AS PARTES.

A CONDUTA, A QUAL SE ADEREM OS VOTOS VENCEDORES NA CÂMARA A QUO, PAUTADA NA ALEGAÇÃO DE QUE A FISCALIZAÇÃO TINHA CONHECIMENTO DA AUSÊNCIA DA ADESÃO, EM RAZÃO DO ACOMPANHAMENTO MENSAL NAS EMPRESAS (RECORRIDA E VISCOTECH), UMA VEZ QUE ELAS INFORMAM MENSALMENTE AS APURAÇÕES DO ICMS COM DIFERIMENTO, MAS NADA FEZ ATÉ O MOMENTO EM QUE A AUTUADA, ORA RECORRIDA, PREENCHEU O FORMULÁRIO DE ADESÃO, É

INCOMPATÍVEL COM OS PRESSUPOSTOS DA NORMA ELENCADE PARA JUSTIFICAR AS EXCLUSÕES.

É EQUIVOCADO O ENTENDIMENTO DE QUE TERIA HAVIDO ANUÊNCIA POR PARTE DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL EM RAZÃO DE A FISCALIZAÇÃO TER CONSTATADO A IRREGULARIDADE EM QUESTÃO, QUE ERA COMETIDA PELA AUTUADA/RECORRIDA DESDE 2012, SOMENTE APÓS ESSA ASSINAR O TERMO DE ADESÃO EM 2014.

CUMPRE ESCLARECER QUE EM MOMENTO ALGUM O ESTADO IMPEDIU QUE O ATO LEGAL, NORMATIZADO POR MEIO DO PROCESSO DE REGIME ESPECIAL, FOSSE PRATICADO PELAS PARTES ENVOLVIDAS, MAS AO CONTRÁRIO, AGUARDOU A VINDA DOS TERMOS SUJEITOS À HOMOLOGAÇÃO, DIANTE DO PAPEL QUE LHE COMPETIA NO ACORDADO.

IMPORTANTE MENCIONAR QUE A FISCALIZAÇÃO NÃO TINHA COMO SABER QUAIS ERAM OS FORNECEDORES HABILITADOS OU NÃO AO REGIME ESPECIAL PARA A UTILIZAÇÃO DO DIFERIMENTO DO ICMS, SENÃO POR VIA DE UMA AUDITÓRIA NOS DOCUMENTOS FISCAIS DA BENEFICIÁRIA DO PROCESSO. NOTE-SE QUE NÃO FOI ISSO QUE OCORREU.

O FATO DE A AUTUADA TER REMETIDO MENSALMENTE SEUS INFORMATIVOS PARA O SISTEMA DE CONTROLE DA RECEITA DA SEF/MG NÃO GARANTE O CONHECIMENTO DE QUE A PARCELA DE SAÍDAS COM DIFERIMENTO NELES GRAVADAS SERIA REFERENTE À ADESÃO A UM DETERMINADO REGIME ESPECIAL.

DO EXPOSTO, REVELA-SE NÃO CONFIGURADA A PRÁTICA REITERADA PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS QUE JUSTIFICARIAM A EXCLUSÃO DAS PENALIDADES E DOS JUROS, NA FORMA DOS REFERIDOS DISPOSITIVOS DO CTN.

REPISA-SE, **QUE EM NENHUM MOMENTO CONCORREU O ESTADO PARA A NÃO ASSINATURA DO TERMO DE ADESÃO AO ATO CONCESSÓRIO, PRERROGATIVA DE VONTADE PRÓPRIA E INDIVIDUAL DOS FORNECEDORES DA DESTINATÁRIA POSSUIDORA DA CONCESSÃO E, TAMBÉM NÃO PARTICIPOU A ADMINISTRAÇÃO COM ATOS E/OU PRÁTICAS QUE INDUZISSEM AS PARTES À DESNECESSIDADE DE CUMPRIMENTO DA REGRA DISPOSTA NO ART. 4º DO MENCIONADO REGIME ESPECIAL.**

PORTANTO, **NÃO COMPETE AO ESTADO A RESPONSABILIDADE POR AQUILO A QUE NÃO DEU CAUSA, NÃO HAVENDO, NA PRESENTE AUTUAÇÃO, SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA APONTADA NA DECISÃO RECORRIDA PARA A EXCLUSÃO DOS JUROS E DAS MULTAS, DEVENDO, PORTANTO, TAIS PARCELAS, SEREM RESTABELECIDAS.**” (DESTACOU-SE)

**Inexiste**, portanto, como já afirmado, a alegada divergência jurisprudencial, em relação aos Acórdãos nºs 20.964/16/2ª e 4.518/15/CE.

## **2. Do Recurso da Autuada - Fonterra (Brasil) Ltda.:**

### **a) Quanto ao Acórdão nº 21.796/15/1ª:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma (21.796/15/1ª), constata-se **não** assistir razão à Recorrente, uma vez **não** caracterizada a alegada divergência jurisprudencial, quanto ao tema “Alteração do Critério Jurídico” (art. 146 do CTN).

Tal conclusão pode ser observada na própria ementa da decisão paradigmática, onde consta que o feito fiscal foi julgado improcedente, não em função da hipótese aventada pela Recorrente (alteração de critério jurídico), e sim por **falta de comprovação da acusação fiscal**, que se referia a emissão de notas fiscais consignando destinatários diversos daqueles a quem as mercadorias realmente se destinavam.

ACÓRDÃO Nº 21.796/15/CE

(PARADIGMA)

EMENTA:

“OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – NOTA FISCAL – DESTINATÁRIO DIVERSO. IMPUTAÇÃO DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS CONSIGNANDO DESTINATÁRIOS DIVERSOS DAQUELES A QUEM AS MERCADORIAS EFETIVAMENTE SE DESTINARAM, UMA VEZ QUE A AUTUADA NÃO COMPROVOU A EFETIVA ENTREGA DAS MERCADORIAS AOS DESTINATÁRIOS LANÇADOS NAS NOTAS FISCAIS. EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO V DA LEI Nº 6.763/75. O CONJUNTO DE PROVAS TRAZIDO AOS AUTOS DEMONSTRA, NO ENTANTO, A REGULARIDADE DAS OPERAÇÕES, UMA VEZ QUE A FISCALIZAÇÃO NÃO CUIDOU DE SUSTENTAR AS SUAS ACUSAÇÕES COM ELEMENTOS SÓLIDOS, QUE PUDESSEM CONTRADITAR A COMPROVAÇÃO DE LEGITIMIDADE DAS OPERAÇÕES. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. EXIGÊNCIA CANCELADA.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – REGIME ESPECIAL – DESCARACTERIZAÇÃO. IMPUTAÇÃO DE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, EM DECORRÊNCIA DE UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE BENEFÍCIO FISCAL ESTABELECIDO EM REGIME ESPECIAL, DADA A ENTREGA DE MERCADORIAS A DESTINATÁRIOS DIVERSOS DAQUELES INSERIDOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. OS ELEMENTOS CARREADOS AOS AUTOS, NO ENTANTO, ALIADOS À INSUFICIÊNCIA DE PRODUÇÃO DE PROVA PELA FISCALIZAÇÃO, IMPÕEM A REJEIÇÃO DA ACUSAÇÃO, POR NÃO RESTAR CARACTERIZADA A ENTREGA A DESTINATÁRIOS DIVERSOS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. EXIGÊNCIAS CANCELADAS.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

DECISÃO:

“ ...

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO, COMPREENDENDO O PERÍODO DE JULHO DE 2008 A DEZEMBRO DE 2012, VERSA SOBRE A EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS CONSIGNANDO DESTINATÁRIOS DIVERSOS DAQUELES A QUEM AS MERCADORIAS EFETIVAMENTE SE DESTINARAM, CONSTATADA PELA RECUSA DA AUTUADA, APÓS DIVERSAS INTIMAÇÕES, EM COMPROVAR, MEDIANTE DOCUMENTOS IDÔNEOS, A EFETIVA ENTREGA DOS PRODUTOS AOS DESTINATÁRIOS CONSIGNADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS, RESULTANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS, EM VIRTUDE DE APURAÇÃO ERRÔNEA DO IMPOSTO A PAGAR, POR TER APLICADO A ALÍQUOTA DE 3% (TRÊS POR CENTO), EM DETRIMENTO DA ALÍQUOTA NORMAL DO IMPOSTO, UMA VEZ DESCONSIDERADOS OS BENEFÍCIOS DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO (PTA 16.000182173-77), HAJA VISTA QUE OS DOCUMENTOS FISCAIS FORAM EMITIDOS COM A FINALIDADE DE FRAUDAR A FISCALIZAÇÃO.

[...]

AS AFIRMATIVAS DA FISCALIZAÇÃO, NO ENTANTO, NÃO SE SUSTENTAM. A ACUSAÇÃO FISCAL ORIGINALMENTE LANÇADA NO PTA 01.000187445-14 NÃO FAZIA QUALQUER REFERÊNCIA A IMPOSTO DIFERIDO, SENDO IDÊNTICA À DO PRESENTE PTA, POIS SE REFERIA À “ENTREGA DE MERCADORIA DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA A DESTINATÁRIOS DIVERSOS DAQUELES CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS, NO PERÍODO DE JANEIRO A JULHO DE 2008, CONSTATADA PELA RECUSA DA AUTUADA, APÓS DIVERSAS INTIMAÇÕES, EM COMPROVAR MEDIANTE DOCUMENTOS IDÔNEOS A EFETIVA ENTREGA DOS PRODUTOS AOS DESTINATÁRIOS CONSIGNADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS.”.

ADEMAIS, NO PRESENTE PTA, A ACUSAÇÃO FISCAL, QUE SE REFERE À DESCONSIDERAÇÃO DO REGIME ESPECIAL, NÃO SE FUNDA NAS SAÍDAS DESACOBERTADAS APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO NO PTA 01.000187445-14, MAS, EXCLUSIVAMENTE, NA ENTREGA DE TODAS AS MERCADORIAS COMERCIALIZADAS A DESTINATÁRIOS DIVERSOS.

EVENTUAL ALTERAÇÃO DO FUNDAMENTO DO LANÇAMENTO NESTE MOMENTO ENCONTRA ÓBICE NO ART. 146 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN, POIS CARACTERIZA EVIDENTE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.

[...]

ASSIM, **NÃO ESTANDO COMPROVADA A ACUSAÇÃO** DE ENTREGA DAS MERCADORIAS A DESTINATÁRIOS DIVERSOS, A IMPUTAÇÃO FISCAL NÃO SE SUSTENTA.” (DESTACOU-SE)

O que houve foi uma **mera citação no corpo da decisão paradigma** de que eventual alteração no fundamento do lançamento representaria ofensa ao art. 146 do Código Tributário Nacional – CTN, pois caracterizaria alteração de critério jurídico, mas tal fato **não** ocorreu, pois, como já afirmado, o lançamento analisado foi julgado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

improcedente por ausência de comprovação da acusação fiscal, e **não** por qualquer alteração na fundamentação da acusação fiscal.

No caso da decisão recorrida, embora tenha havido questionamento quanto a uma hipotética alteração do critério jurídico, tal questão foi rechaçada pela Câmara *a quo*, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO Nº 21.391/17/2ª

(DECISÃO RECORRIDA)

### **DECISÃO:**

CONFORME RELATADO, A ACUSAÇÃO FISCAL É DE QUE A AUTUADA (FONTERRA (BRASIL) LTDA), NO PERÍODO DE AGOSTO DE 2014 A MARÇO DE 2015, UTILIZOU INDEVIDAMENTE DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS DE MERCADORIAS (LEITE EM PÓ), PARA A COOBRIGADA (EMIFOR INDÚSTRIA DE ALIMENTOS S/A).

A IRREGULARIDADE EM EXAME DEU-SE EM RAZÃO DA AUTUADA, CUJA ATIVIDADE ECONÔMICA É O COMÉRCIO ATACADISTA DE LEITE E LATICÍNIOS (CNAE-F 46.31-1-00), TER ADERIDO, INDEVIDAMENTE, AO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO - RET CONCEDIDO À COOBRIGADA, O QUAL RESTRINGIA O BENEFÍCIO, NO PERÍODO AUTUADO, ÀS OPERAÇÕES DE SAÍDAS PRATICADAS POR ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS FABRICANTES OU POR SEUS CENTROS DE DISTRIBUIÇÃO, LOCALIZADOS NESTE ESTADO.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

ALÉM DA EMPRESA AUTUADA FONTERRA (BRASIL) LTDA, FOI INCLUÍDA NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA A EMPRESA EMIFOR INDÚSTRIA DE ALIMENTOS S/A DESTINATÁRIA DAS MERCADORIAS E DETENTORA DO RET), COMO COOBRIGADA, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 21, INCISO XII, DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

**TAMBÉM NÃO PROSPERA O ARGUMENTO DA DEFESA DE VIOLAÇÃO AO DISPOSTO NO ART. 146 DO CTN**, SOB O ENTENDIMENTO DE QUE SE MATERIALIZOU UMA EFETIVA MUDANÇA DE ENTENDIMENTO DO ESTADO DE MINAS GERAIS EM RELAÇÃO AOS REQUISITOS PARA ADESÃO AOS FORNECEDORES DA “EMIFOR” AO REGIME ESPECIAL. **É QUE A RESTRIÇÃO DE QUE OS ADERENTES AO RET FOSSEM ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS FABRICANTES OU SEUS CENTROS DE DISTRIBUIÇÃO, LOCALIZADOS NESTE ESTADO, CONDICIONANTE NÃO CUMPRIDA** NO CASO EM EXAME, ESTAVA VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO (ART. 1º DO RET) E A HOMOLOGAÇÃO DO TERMO DE ADESÃO PELO FISCO, DE FORMA EQUIVOCADA, NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR A OBRIGATORIEDADE DO CUMPRIMENTO DOS DEMAIS REQUISITOS PREVISTOS PARA A FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO...” (DESTACOU-SE)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, como já afirmado, na decisão paradigma, houve uma mera citação de que a modificação da acusação fiscal, **que não ocorreu**, acarretaria alteração do critério jurídico, com ofensa ao art. 146 do CTN.

Na decisão recorrida, houve arguição nesse sentido (hipotética “mudança de entendimento do estado de Minas Gerais em relação aos requisitos para adesão aos fornecedores da ‘Emifor’ ao regime especial), que foi prontamente rechaçada pela Câmara *a quo*, nos termos acima.

Portanto, em relação a esse tema (alteração do critério jurídico), inexistiu divergência quanto à interpretação e aplicação da legislação tributária entre as decisões confrontadas.

### b) Quanto ao Acórdão nº 4.390/15/CE:

Após análise dos autos e inteiro teor do acórdão indicado como divergente (Acórdão nº 4.390/15/CE, que ratificou o Acórdão nº 21.654/14/1ª), constata-se, mais uma vez, **não** assistir razão à Recorrente, uma vez **não** caracterizada a alegada divergência jurisprudencial, quanto à questão relativa à recomposição da conta gráfica.

Com efeito, no caso analisado no acórdão paradigma, apesar de o Fisco ter defendido o contrário, a Câmara Especial de Julgamento ratificou o entendimento exposto no acórdão objeto do recurso à época analisado (Acórdão nº 21.654/14/1ª), decidindo que os valores exigidos a título de ICMS deveriam ser levados à recomposição da conta gráfica, nos termos previstos no art. 195, § 2º do RICMS/02, com a **redação vigente à época do lançamento**, para que fossem compensados os débitos apurados pelo Fisco com os saldos credores existentes na conta gráfica do Sujeito Passivo, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO Nº 4.390/15/CE

(PARADIGMA)

DECISÃO:

“A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO, NO PERÍODO DE **01/01/10 A 31/12/13**, DA EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS RELATIVAS A TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS (LEITE CONDENSADO) PARA ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE, CONSIGNANDO BASE DE CÁLCULO INFERIOR À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, EM CONTRARIEDADE AO DISPOSTO NO ART. 13, § 8º, ALÍNEA “A” DA LEI Nº 6.763/75.

EXIGE-SE AS DIFERENÇAS DE ICMS, A MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II E A MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, TODOS DA LEI Nº 6.763/75, ESSA ÚLTIMA APLICADA EM CONFORMIDADE COM O ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C” DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN, POR SER MAIS BENÉFICA A CONTRIBUINTE, RELATIVAMENTE AOS EXERCÍCIOS DE 2010 E 2011.

A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO **ACÓRDÃO Nº 21.654/14/1ª**, PELO VOTO DE QUALIDADE, JULGOU PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, PARA

QUE OS VALORES DE ICMS APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO SEJAM LEVADOS À RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, EM FACE DOS SALDOS CREDITORES DA ESCRITA FISCAL, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CC/MG...”

[...]

**A RECORRENTE SUSTENTA QUE A FISCALIZAÇÃO DEVERIA TER EFETUADO A RECOMPOSIÇÃO DE SUA CONTA GRÁFICA DE ICMS**, UMA VEZ QUE, DESDE A OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES ATÉ A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO, APRESENTOU, EM CONTA CORRENTE FISCAL SALDO CREDOR DE ICMS SUFICIENTE PARA LIQUIDAR TODO O IMPOSTO ORA LANÇADO.

[...]

**EM SENTIDO CONTRÁRIO, ENTENDE A FISCALIZAÇÃO QUE NO CASO ESPECÍFICO DA IRREGULARIDADE OBJETO DO LANÇAMENTO, NÃO HÁ NA LEGISLAÇÃO A OBRIGATORIEDADE DE SE PROCEDER À RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA.**

SUSTENTA A FISCALIZAÇÃO QUE O ART. 195 DO RICMS/02 É REGRA GERAL DE CONFERÊNCIA ENTRE OS DÉBITOS E OS CRÉDITOS DO CONTRIBUINTE E QUE O ART. 89, INCISO III DO CITADO REGULAMENTO TRAZ EXCEÇÃO À REGRA EM CASO DE SAÍDA COM DOCUMENTO FISCAL QUE MENCIONE DESTAQUE DE ICMS INFERIOR AO DEVIDO, NO QUE TOCA À DIFERENÇA. ADUZ QUE, NESSOS CASOS, CONSIDERA-SE ESGOTADO O PRAZO PARA RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, O QUAL DEVE SE DAR EM DAE DISTINTO, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM RECOMPOSIÇÃO DE CONTA GRÁFICA.

OS DOCUMENTOS COLACIONADOS ÀS FLS. 71/331 DEMONSTRAM QUE A AUTUADA, ORA RECORRENTE, TINHA SALDO CREDOR EM SUA CONTA GRÁFICA DO ICMS NO PERÍODO AUTUADO. DESTACA-SE, AINDA, QUE ATÉ O MÊS DE JULHO DE 2014 CONSTA SALDO CREDOR DE ICMS NA ESCRITA FISCAL DA CONTRIBUINTE. EXAMINE-SE:

[...]

INFERE-SE QUE O SENTIDO DA NORMA ÍNSITA NO DISPOSITIVO RETRO APENAS TEM O CONDÃO DE ESGOTAR OS PRAZOS LISTADOS NO ART. 85 DO RICMS/02 (DO PRAZO DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO) PARA RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NAS SITUAÇÕES QUE ESPECIFICA, MAS NÃO DE AFASTAR A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, EM VIRTUDE DA EXISTÊNCIA DE SALDOS CREDITORES NA CONTA GRÁFICA DA RECORRENTE/AUTUADA, COMO NO PRESENTE CASO.

**À LUZ DO ENTENDIMENTO CONTIDO NO PARECER DOET/SLT Nº 045/01, EXARADO PELA SEF/MG, O QUAL INTERPRETOU AS DISPOSIÇÕES DO ART. 195 RETROMENCIONADO, NAQUELA ÉPOCA PREVISTO NO RICMS/96 (NO MESMO ART. 195), CONCLUI-SE QUE OS VALORES EXIGIDOS A TÍTULO DE ICMS NOS PRESENTES AUTOS DEVEM SER LEVADOS À RECOMPOSIÇÃO DA**

**CONTA GRÁFICA**, POIS FORAM APURADOS COM BASE EM INFORMAÇÕES CONTIDAS NA ESCRITURAÇÃO REGULAR DA CONTRIBUINTE. CONFIRA-SE:

[...]

RESSALTA-SE QUE DEVERÁ SER OBSERVADO PELA IMPUGNANTE O DISPOSTO NO § 3º DO ART. 65 DO RICMS/02, NO SENTIDO DE PROCEDER À RETIFICAÇÃO DOS DADOS DE SUA ESCRITURAÇÃO EM DECORRÊNCIA DA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA:

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, DEVEM OS VALORES DE ICMS APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO SEREM LEVADOS À RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DA CONTRIBUINTE EM RAZÃO DA EXISTÊNCIA DE SALDOS CREDITORES NA SUA ESCRITA FISCAL DURANTE TODO O PERÍODO AUTUADO..." (DESTACOU-SE)

Observe-se que o lançamento e o próprio período da autuação (01/01/10 a 31/12/13), referentes ao acórdão indicado como divergente, são anteriores à edição do Decreto nº 46.698, de 30 de dezembro de 2014, que alterou a redação do art. 195 do RICMS/02, onde estava prevista a recomposição da conta gráfica.

De modo diverso, **o lançamento analisado pela Câmara a quo foi formalizado em data posterior ao decreto supracitado**, que alterou a redação do art. 195 do RICMS/02, extinguindo a previsão legal da recomposição da conta gráfica, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 21.391/17/2ª

(DECISÃO RECORRIDA)

"CONFORME RELATADO, A ACUSAÇÃO FISCAL É DE QUE A AUTUADA (FONTERRA (BRASIL) LTDA), NO PERÍODO DE **AGOSTO DE 2014 A MARÇO DE 2015**, UTILIZOU INDEVIDAMENTE DO DIFERIMENTO DO PAGAMENTO DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS DE MERCADORIAS (LEITE EM PÓ), PARA A COBRIGADA (EMIFOR INDÚSTRIA DE ALIMENTOS S/A).

A IRREGULARIDADE EM EXAME DEU-SE EM RAZÃO DA AUTUADA, CUJA ATIVIDADE ECONÔMICA É O COMÉRCIO ATACADISTA DE LEITE E LATICÍNIOS (CNAE-F 46.31-1-00), TER ADERIDO, INDEVIDAMENTE, AO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO - RET CONCEDIDO À COBRIGADA, O QUAL RESTRINGIA O BENEFÍCIO, NO PERÍODO AUTUADO, ÀS OPERAÇÕES DE SAÍDAS PRATICADAS POR ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS FABRICANTES OU POR SEUS CENTROS DE DISTRIBUIÇÃO, LOCALIZADOS NESTE ESTADO.

EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

ALÉM DA EMPRESA AUTUADA FONTERRA (BRASIL) LTDA, FOI INCLUÍDA NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA A EMPRESA EMIFOR INDÚSTRIA DE ALIMENTOS S/A DESTINATÁRIA DAS MERCADORIAS E DETENTORA DO RET), COMO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COBRIGADA, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 21, INCISO XII, DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

LADO OUTRO, ARGUI A DEFESA QUE A FISCALIZAÇÃO, AO EXIGIR O ICMS, COMETEU ERRO DE CÁLCULO AO DESCONSIDERAR O CRÉDITO ACUMULADO CONSTANTE DA CONTA GRÁFICA DA CONTRIBUINTE.

ENTRETANTO, COMO BEM ESCLARECIDO NA MANIFESTAÇÃO FISCAL, O CRÉDITO ACUMULADO NA CONTA GRÁFICA DA CONTRIBUINTE NÃO DEVE SER CONSIDERADO PARA EFEITOS DE RECOMPOSIÇÃO DE CONTA GRÁFICA, POIS, NA PRESENTE SITUAÇÃO, O PRAZO DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO ÀS OPERAÇÕES DE SAÍDA DA AUTUADA PARA A EMPRESA COBRIGADA JÁ SE ENCONTRAVA ESGOTADO, NOS TERMOS DO ART. 89, INCISO IV, DO RICMS/02.

ADEMAIS, COMO TAMBÉM DESTACOU A FISCALIZAÇÃO, **O DECRETO Nº 46.698 DE 30/12/14, ALTEROU OS ARTS. 194 E 195 DO RICMS/02, EXCLUINDO O PROCEDIMENTO FISCAL DE VERIFICAÇÃO FISCAL ANALÍTICA – VFA, CONFORME TAMBÉM CONSTA ORIENTATIVO Nº 01/2015 – FIM DA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA,** EXPEDIDO PELA DIRETORIA DE FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DA SUPERINTENDÊNCIA DA RECEITA ESTADUAL/MG. CONFIRA-SE:

[...]

FRISA-SE QUE, COM A ALTERAÇÃO INTRODUZIDA NOS ARTS. 194 E 195 DO RICMS/02, **FOI EXCLUÍDO O PROCEDIMENTO FISCAL DA VERIFICAÇÃO FISCAL ANALÍTICA (RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO ICMS) DA LEGISLAÇÃO ESTADUAL.**

CABE SALIENTAR QUE AS DISPOSIÇÕES REGULAMENTARES RETRO FORAM ALTERADAS POR FORÇA DO DECRETO Nº 46.698, DE 30/12/14, EM RELAÇÃO ÀS QUAIS O LEGISLADOR DEIXOU CONSIGNADO, *IN VERBIS*:

ART. 4º O DISPOSTO NO ART. 1º E NO ART. 3º DESTE DECRETO APLICA-SE AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS ANTES E APÓS A SUA PUBLICAÇÃO, NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 144 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) - LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.

ART. 5º ESTE DECRETO ENTRA EM VIGOR NA DATA DE SUA PUBLICAÇÃO, PRODUZINDO EFEITOS A PARTIR DE 1º DE FEVEREIRO DE 2015.

(GRIFOU-SE).

VÊ-SE QUE A **APLICAÇÃO RETROATIVA** DAS DISPOSIÇÕES REGULAMENTARES ANTERIORMENTE REPRODUZIDAS RESPALDA-SE NO DISPOSTO NO §1º DO ART. 144 DO CTN:..." (DESTACOU-SE)

Como se vê, a Câmara *a quo* expressou claramente em sua decisão que a nova regra estabelecida pelo Decreto nº 46.698/14 tem efeitos retroativos, pois a nova redação do art. 195 por ele estabelecida apenas **instituiu um novo critério de apuração ou de procedimento de fiscalização** (não obrigatoriedade de recomposição da conta gráfica), nos termos do § 1º do art. 144 do CTN.

O próprio Decreto 46.698/14 (art. 4º) faz menção expressa a seus efeitos retroativos, com fulcro no art. 144, § 1º do CTN.

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste Decreto **aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação**, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (Destacou-se)

É imprópria, portanto, a arguição de divergência quanto à interpretação e aplicação da legislação tributária, pois ambas as decisões, embora em sentidos contrários, fundamentaram-se na legislação vigente à época da formalização dos respectivos lançamentos analisados.

### **3. Conclusão:**

Após a análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constata-se não assistir razão à Recorrente/Autuada - Fonterra (Brasil) Ltda., uma vez **não** comprovada a divergência jurisprudencial por ela suscitada.

Quanto ao recurso da Recorrente/Coobrigada (Emifor Indústria de Alimentos S/A), verifica-se que foi atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), conhecendo-se o recurso por ela interposto, no tocante aos Acórdãos nºs 20.427/14/2ª, 20.700/15/2ª e 21.430/17/2ª.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a acusação fiscal é de que a Recorrente/Autuada (Fonterra (Brasil) Ltda), no período de agosto de 2014 a março de 2015, utilizou indevidamente do diferimento do pagamento do ICMS nas operações de vendas de mercadorias (leite em pó), para a Recorrente/Coobrigada (Emifor Indústria de Alimentos S/A).

A irregularidade em exame deu-se em razão da Recorrente/Autuada, cuja atividade econômica é o comércio atacadista de leite e laticínios (CNAE-F 46.31-1-00), ter aderido, indevidamente, ao Regime Especial de Tributação - RET concedido à Recorrente/Coobrigada, o qual restringia o benefício, no período autuado, às operações de saídas praticadas por estabelecimentos industriais fabricantes ou por seus centros de distribuição, localizados neste estado.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Além da empresa autuada Fonterra (Brasil) Ltda, foi incluída no polo passivo da obrigação tributária a empresa Emifor Indústria de Alimentos S/A destinatária das mercadorias e detentora do RET), como Coobrigada, nos termos do disposto no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca a Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, que foi concedido à Recorrente/Coobrigada (Emifor Indústria de Alimentos S/A) o Regime Especial de Tributação - RET nº 45.000000340.70 (antigo PTA nº 16.000421462-55), cópia às fls. 12/14, em março de 2012, o qual dispunha em seu art. 1º, o seguinte:

Art.1º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas saídas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem com destino ao estabelecimento do contribuinte identificado em epígrafe, doravante denominado EMIFOR, para operações subsequentes por este praticadas, promovidas por **estabelecimentos industriais fabricantes em Minas Gerais ou por Centros de Distribuição a estes vinculados**, localizados neste Estado, destinados exclusivamente à fabricação dos produtos relacionados na Cláusula primeira do Protocolo de Intenções. (Destacou-se).

Relata a Fiscalização que a Recorrente/Autuada aderiu a esse regime especial em maio de 2014, conforme Termo de Adesão colacionado às fls. 15, porém o fez, indevidamente, por não se enquadrar nas disposições previstas no art. 1º supra, pois o regime especial restringe o diferimento do pagamento do ICMS às operações de saídas de matérias-primas, com destino à Recorrente/Coobrigada, provenientes de estabelecimentos fabricantes ou de seus centros de distribuição, localizados neste estado.

Contudo, a Recorrente/Autuada tem como atividade econômica o comércio atacadista de leite e laticínios (CNAE-F 46.31-1-00), conforme consulta ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica de fls. 19.

Explica a Fiscalização que, em razão dessa constatação, necessário se fez a revisão do ato administrativo solicitando o cancelamento da homologação do referido termo. E que foi encaminhado à Recorrente/Autuada e à Recorrente/Coobrigada Termo de Intimação (fls. 16/18) pelo qual foi relatado o ocorrido, foi solicitada a documentação fiscal correspondente às saídas das mercadorias com os respectivos recolhimentos do ICMS devido, tendo sido, ainda, concedido prazo de 15 (quinze) dias para o recolhimento do imposto devido.

Como o imposto devido não foi recolhido, lavrou-se o presente Auto de Infração - AI com as exigências cabíveis e foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, além da Recorrente/Autuada - Fonterra (Brasil) Ltda, a empresa Emifor Indústria de Alimentos S/A, como Coobrigada, nos termos do disposto no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, visto que, como detentora do RET, não poderia ter recebido as mercadorias com o diferimento do pagamento do imposto.

Conveniente destacar que a Fiscalização colacionou aos autos (fls. 20/21), a seguinte resposta de Consulta Interna que trata da questão ora discutida:

### **CONSULTA INTERNA Nº 008/2016 – 29/02/2016**

Assunto: ICMS – Regime Especial – Alteração –  
Termo de Adesão

Origem: DF/Uberlândia

Consultante: Marcos Antônio Ribeiro

Exposição/Pergunta:

Foi concedido regime especial para determinada empresa, mediante o qual foi concedido o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas saídas internas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados exclusivamente ao estabelecimento da detentora do regime, promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes desses produtos em Minas Gerais ou por estabelecimentos situados neste Estado, que tenham adquirido aquelas mercadorias de estabelecimentos industriais que as tenham fabricado em MG.

A aplicação do diferimento estava condicionada à adesão ao regime especial pelo estabelecimento fornecedor. Um fornecedor mineiro, com atividade de comércio atacadista de leites e laticínios, aderiu ao regime.

Posteriormente, o regime especial foi alterado pela SUTRI, sendo que a nova redação restringiu a aplicação do diferimento **somente aos estabelecimentos industriais fabricantes ou centro de distribuição a estes vinculados, localizados neste Estado.**

Todavia, aquele aderente, que não mais se enquadrava entre os possíveis fornecedores, em face de sua atividade de comércio atacadista, continuou aplicando o diferimento nas saídas destinadas ao detentor do regime especial, que foi o único comunicado sobre a alteração.

Diante do acima exposto, pergunta-se:

1 – Nesse caso, de quem era a obrigação de comunicar ao fornecedor de que ele já não poderia aplicar o diferimento? Do detentor do regime especial, da SUTRI ou da delegacia Fiscal responsável pelo acompanhamento?

2 – O fisco poderá exigir do fornecedor o ICMS incidente nas saídas cujo pagamento foi diferido indevidamente, a partir da alteração do regime especial, independentemente de qualquer comunicação por escrito a este?

3 – Se houver a exigência de alguma comunicação por escrito, como deverá ser a mesma e qual prazo o fisco deverá conceder ao fornecedor para a regularização dessa situação?

Resposta:

1 – Nos Termos do art. 58 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), o beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente.

**Dessa forma, com a alteração do regime especial, o beneficiário deveria ter comunicado ao seu fornecedor que este não poderia mais destinar-lhe mercadorias com o diferimento do pagamento do imposto.**

2 – Sim. De acordo com o inciso I do art. 67 do RPTA, após os procedimentos de monitoramento ou exploratório, se o contribuinte for incluído na programação fiscal para apuração das possíveis irregularidades, poderá ser comunicado sobre essa inclusão e a possibilidade de denúncia espontânea, devendo ser lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal, se constatada a infração à legislação tributária.

Ressalte-se que, no caso em comento, o beneficiário do regime especial deverá ser autuado como coobrigado, já que deixou de observar os Termos do referido instrumento, aos quais estava obrigado.

3 – Prejudicada. (Grifou-se)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF

Feitas essas observações, destaca-se, inicialmente, que o Regime Especial de Tributação - RET nº 049/2012 foi concedido à Recorrente/Coobrigada nos termos do art. 225 da Lei nº 6.763/75 e do art. 223 do RICMS/02, c/c o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da CF/88 e na LC nº 24/75, tendo em vista o tratamento diferenciado dispensado ao setor de atividade por ela exercida, pelo Decreto nº 1.090-R de 25/10/02 do estado do Espírito Santo e pela Lei nº 11.675/99 do estado de Pernambuco.

Conforme mencionado, de acordo com o disposto no art. 58 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), o beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente:

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente.  
(Grifou-se).

Depreende-se dos autos, que no período autuado foi concedido regime especial para a Recorrente/Coobrigada, mediante o qual foi concedido o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas saídas internas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados exclusivamente ao estabelecimento detentor do regime, desde que promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes ou por centros de distribuição a estes vinculados, sediados em Minas Gerais.

E a Recorrente/Autuada, Fonterra (Brasil) Ltda, estabelecimento atacadista, não obstante ter sido a ela deferido termo de adesão ao referido RET (fls. 15), não cumpria o requisito para tal mister, uma vez que não era estabelecimento industrial fabricante ou centro de distribuição vinculado àquele, sediado no estado de Minas Gerais.

Consta do referido Termo de Adesão concedido à Recorrente/Autuada (fls. 15), Cláusula primeira - inciso I, que a Aderente, por meio de tal instrumento, reconhece todos os termos e condições que tratam o diferimento do ICMS e obriga-se ao cumprimento das obrigações previstas no RET.

E, ainda, consta do § 2º do art. 2º do RET que o Termo de Adesão deverá conter cláusula de expressa de conhecimento e concordância com a sistemática operacional prevista no Regime Especial. Veja-se:

Art. 2º A eficácia do disposto no artigo anterior deste Regime está condicionada à assinatura de Termo de Adesão pelo estabelecimento fornecedor, conforme modelo anexo, e homologação pelo titular da DF de Contagem.

§ 1º O Termo de Adesão será parte integrante deste Regime Especial e necessariamente juntado ao PTA.

§ 2º O Termo de Adesão deverá conter cláusula expressa de conhecimento e concordância com a sistemática operacional prevista neste Regime Especial.

§ 3º A DF de Contagem deverá encaminhar à DF a que estiver circunscrito o estabelecimento fornecedor aderente cópias reprográficas do Regime Especial e do Termo de Adesão devidamente homologado. (Grifou-se).

Dessa forma, não procedem os argumentos da Recorrente/Autuada, trazidos na sua impugnação inicial, de desconhecimento dos termos contidos no referido RET em razão de sigilo fiscal.

Ora, não é crível que a Recorrente/Autuada, ao aderir ao regime especial concedido à Recorrente/Coobrigada, não tenha tomado ciência dos termos do referido RET, uma vez que, além de constar no termo de adesão a concordância com os termos contidos no regime, ela responde pelo cumprimento das obrigações tributárias nascidas durante a vigência desse regime (Cláusula sétima do Termo de Adesão).

Portanto, a concessão equivocada do Termo de Adesão ao RET nº 049/2012 pelo Delegado Fiscal de Contagem não elide a obrigação da Aderente (ora

Recorrente/Autuada) da observância das condicionantes para fruição do diferimento do imposto, devendo responder pelo ICMS indevidamente diferido e acréscimos legais.

Importante frisar que, ao contrário do entendimento externado pela Recorrente/Autuada em sua peça inicial de defesa, a homologação pelo Fisco do Termo de Adesão não afasta a condição imposta pelo Regime de ser a Aderente estabelecimento fabricante ou centro de distribuição vinculado a este; se assim não fosse, tal requisito não seria tratado como condição, mas, sim, como faculdade.

Assim, como não foram cumpridos todos os requisitos determinantes à eficácia do regime especial que concedeu o benefício do diferimento do pagamento do imposto, as operações de saída mercadorias promovidas pela Recorrente/Autuada com destino à Recorrente/Coobrigada não se encontram ao abrigo do diferimento, devendo, portanto, ser o ICMS devidamente recolhido nos prazos estabelecidos pelo art. 89, inciso IV, 89-A e 90, do RICMS/02:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também, no que couber, à prestação onerosa de serviço de comunicação e à prestação de serviço de transporte.

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Art. 90. Nas hipóteses não previstas neste Capítulo, o ICMS será recolhido no momento da ocorrência do fato gerador.

Importante trazer à baila, mesmo que não conhecido o recurso da Recorrente/Autuada, a fundamentação da não acolhida da alegação da boa-fé ou da falta de prejuízo ao erário trazida nas peças de defesa, inicial e recursal. Pelo já exposto, é cogente que o comportamento de ambas envolvidas trouxe a supressão da tributação em determinado ponto da cadeia comercial, por inobservância de pressuposto que acarretou o encerramento da fruição de benefício concedido pelo estado. O ato praticado é considerado ilícito tributário e independe da intenção do agente.

Noutra toada, é cediço que a Adquirente (ora Recorrente/Coobrigada), responde também pelo crédito tributário, na medida em que recebeu a mercadoria com imposto indevidamente diferido, tendo descumprido as exigências do Regime Especial do qual é beneficiária e concorrido para a prática da infração, conforme previsão contida no inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes. (Grifou-se)

(...).

Verifica-se, ao contrário do entendimento externado pela Recorrente/Coobrigada, haver previsão na Lei nº 6.763/75 para a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Ademais, prevê o art. 207 da Lei nº 6.763/75:

Art. 207. Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

§ 1º Respondem pela infração:

1. conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ressalvado o disposto no item seguinte;

(...)

§ 2º Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato. (Grifou-se).

Corroboram o entendimento, ora externado, acerca da responsabilidade solidária da Recorrente/Coobrigada, com fulcro no inciso XII do art. 21 da lei mineira, várias decisões do E. TJMG, dentre as quais se destacam as seguintes:

**EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. IMPORTAÇÃO INDIRETA. ESTABELECIMENTO SITUADO EM OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO. DESTINATÁRIO FINAL. ESTABELECIMENTO MINEIRO. COOBIGADO. RESPONSABILIDADE. I - NA HIPÓTESE DE IMPORTAÇÃO, O ICMS É DEVIDO AO ESTADO-MEMBRO ONDE ESTIVER SITUADO O DOMICÍLIO OU O ESTABELECIMENTO DO DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, SENDO CERTO QUE POR 'ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO' DEVE-SE ENTENDER AQUELE QUE, EFETIVAMENTE, RECEBERÁ A MERCADORIA, CONFORME PREVISÃO DO ART. 155, II, §2º, IX, 'A' DA CF/88; ART. 11 DA LC Nº 87/96 E ART. 33, §1º, 1, I.1 E I.1.3, DA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. II - COMPROVADA A PARTICIPAÇÃO DA HUAWEI DO BRASIL NA IMPORTAÇÃO INDIRETA, CORRETA A SUA AUTUAÇÃO COMO COOBIGADA SOLIDÁRIA PELO PAGAMENTO DO TRIBUTO,**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NOS TERMOS DOS ARTS. 124 DO CTN E 21, INCISO XII, DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

POR FIM, VEJO POR BEM CONSIGNAR QUE VISLUMBRO CORRETA A AUTUAÇÃO DA HUAWEI TELECOMUNICAÇÕES COMO COOBRIGADA SOLIDÁRIA PELO PAGAMENTO DO TRIBUTOS, NOS TERMOS DOS ARTS. 124 DO CTN E 21, INCISO XII, DA LEI Nº 6.763/75, OS QUAIS DISPÕEM, RESPECTIVAMENTE:

"ART. 124. SÃO SOLIDARIAMENTE OBRIGADAS:

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

II - AS PESSOAS EXPRESSAMENTE DESIGNADAS POR LEI.

PARÁGRAFO ÚNICO. A RESPONSABILIDADE REFERIDA NESTE ARTIGO NÃO COMPORTA BENEFÍCIO DE ORDEM".

"ART. 21. SÃO SOLIDARIAMENTE RESPONSÁVEIS PELA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA:

(...)

XII - QUALQUER PESSOA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO E ACRÉSCIMOS LEGAIS DEVIDOS POR CONTRIBUINTE OU RESPONSÁVEL, QUANDO OS ATOS OU AS OMISSÕES DAQUELA CONCORREREM PARA O NÃO-RECOLHIMENTO DO TRIBUTOS POR ESTES".

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124, INCISO II, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, C/C O ART. 21, II, ALÍNEA D E XII, DA LEI ESTADUAL Nº. 6.763/75. 1. NA DICÇÃO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, DOIS SÃO OS TIPOS DE SOLIDARIEDADE NA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA: A PRIMEIRA, DAS PESSOAS QUE TENHAM INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR; E A SEGUNDA, NOS CASOS DEFINIDOS EM LEI, TAL COMO O FEZ O LEGISLADOR MINEIRO, EX VI DO ART. 21, II, D E XII, DA LEI Nº. 6.763/75. 2. RECURSO PROVIDO PARA INCLUIR O COOBRIGADO NO PÓLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL.

AGRAVO Nº 1.0443.04.015576-6/001 - COMARCA DE NANUQUE - AGRAVANTE(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS - AGRAVADO(A)(S): DROGARIA HELIOFARMA LTDA - RELATOR: EXMO. SR. DES. MAURO SOARES DE FREITAS.

O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN), AO TRATAR DA SOLIDARIEDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, DISPÕE QUE:

"ART. 124. SÃO SOLIDARIAMENTE OBRIGADAS:

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

II - AS PESSOAS EXPRESSAMENTE DESIGNADAS POR LEI.

PARÁGRAFO ÚNICO. A RESPONSABILIDADE REFERIDA NESTE ARTIGO NÃO COMPORTA BENEFÍCIO DE ORDEM".

É SABIDO QUE A SOLIDARIEDADE ENCONTRA-SE REGULADA NO NOVO CÓDIGO CIVIL, CUJO ART. 264 DISPÕE, IN VERBIS: "HÁ SOLIDARIEDADE, QUANDO NA MESMA OBRIGAÇÃO CONCORRE MAIS DE UM CREDOR, OU MAIS, DE UM DEVEDOR, CADA UM COM DIREITO, OU OBRIGADO, À DÍVIDA TODA".

PARA O CTN, TODAVIA, INTERESSA A SOLIDARIEDADE PASSIVA, REVELANDO-SE QUE OS DOIS OU MAIS DEVEDORES DO TRIBUTO OU PENALIDADE PECUNIÁRIA ESTÃO OBRIGADOS, INDIVIDUALMENTE, PELO VALOR TOTAL DA DÍVIDA. ASSIM, PODE O FISCO EXIGIR O DÉBITO, INTEGRALMENTE, DE QUALQUER DOS OBRIGADOS, NÃO SENDO PERMITINDO A ELAS SEQUER A INVOCAÇÃO DO BENEFÍCIO DE ORDEM, OU SEJA, NÃO PODEM REQUERER QUE HAJA, INICIALMENTE, A EXECUÇÃO DOS BENS DO DEVEDOR PRINCIPAL (CASO EXISTENTE), POIS O PARÁGRAFO ÚNICO VEDA EXPRESSAMENTE A APLICAÇÃO DE TAL INSTITUTO, PREVISTO NO ART. 827, DO CÓDIGO CIVIL.

DESTA FEITA, DOIS SÃO OS TIPOS DE SOLIDARIEDADE NA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA: A PRIMEIRA, DAS PESSOAS QUE TENHAM INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR; E, A SEGUNDA, NOS CASOS DEFINIDOS EM LEI, HIPÓTESE QUE NÃO COMPORTA MAIORES DÚVIDAS, CABENDO AO LEGISLADOR INDICAR PESSOAS QUE SEJAM SOLIDÁRIAS COM O PAGAMENTO DA DÍVIDA. FOI EXATAMENTE O QUE, NESTE PARTICULAR, O LEGISLADOR MINEIRO, EX VI DA LEI Nº. 6.763/75, RESTANDO ASSIM VAZADO O ART. 21, VERBIS:

"ART. 21. SÃO SOLIDARIAMENTE RESPONSÁVEIS PELA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA:

(OMISSIS)

II - OS TRANSPORTADORES:

(OMISSIS)

D) EM RELAÇÃO À MERCADORIA TRANSPORTADA COM DOCUMENTAÇÃO FISCAL FALSA, IDEOLOGICAMENTE FALSA OU INIDÔNEA;

(OMISSIS)

XII - QUALQUER PESSOA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO E ACRÉSCIMOS LEGAIS DEVIDOS POR CONTRIBUINTE OU RESPONSÁVEL, QUANDO OS ATOS OU AS OMISSÕES DAQUELA CONCORREREM PARA O NÃO-RECOLHIMENTO DO TRIBUTO POR ESTES".

COM EFEITO, NA HIPÓTESE VERTENTE, LÊ-SE NA CDA REPRODUZIDA ÀS F. 11-TJ QUE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERE-SE:

"[...] A COBRANÇA DE ICMS E MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, APURADOS ANTES A CONSTATAÇÃO DO TRANSPORTE E ENTREGA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE

DOCUMENTAÇÃO FISCAL, REALIZADOS EM SETEMBRO DE 2003, VISTO QUE AS NOTAS FISCAIS APRESENTADAS FORAM DESCLASSIFICADAS PELO FISCO, POR SEREM INIDÔNEAS, JÁ QUE EMITIDAS POR CONTRIBUINTE - JOSÉ ZOPELARI - QUE ENCERROU IRREGULARMENTE SUAS ATIVIDADES, ALÉM DE PARTE DA MERCADORIA, DESCRITA NUMA NOTA FISCAL, NÃO SE ENCONTRAR NO VEÍCULO TRANSPORTADOR".

REVELA-SE, DESTARTE, DESACERTADA A DECISÃO AGRAVADA, VEZ QUE PROFERIDA EM DESACORDO COM O ART. 124, II, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, C/C O ART. 21, INCISOS II (ALÍNEA D) E XII, DA LEI ESTADUAL Nº. 6.763/75. (GRIFOU-SE).

Entretanto, a alegação da Recorrente/Coobrigada da impossibilidade de aplicação da multa isolada sob o entendimento de que a sanção tem caráter personalíssimo, deve ser acolhida, diferentemente da decisão emanada da Câmara *a quo*. Assim, a decisão original deve ser reformada na parte relacionada à cobrança da multa isolada, com a exclusão da responsabilidade da Recorrente/Coobrigada das exigências a ela concernentes.

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.

Noutro sentido, não cabe a alegação, em fase inicial, de direito adquirido, pois, reiterando, o direito de emitir nota fiscal para a Recorrente/Coobrigada ao abrigo do diferimento do pagamento do imposto está condicionado à homologação do Termo de Adesão e à observância das demais condicionantes impostas no RET, o que não foi observado por ambas envolvidas.

Assim, não se constata ofensa aos princípios da irretroatividade, da segurança jurídica, no caso em espeque, porque o art. 1º do RET, não cumprido pelas Recorrentes, estava vigente no período autuado.

Vale dizer que a homologação do Termo de Adesão, que conseqüentemente integrará os autos do RET, também requisito para fruição do diferimento do pagamento do imposto, como mencionado, é um facilitador do controle fiscal sobre as operações. Todavia, não afasta o cumprimento dos demais requisitos previstos para a sua aplicação.

Pela relevância, vale destacar que não se trata de mero descumprimento de dever instrumental, mas sim de uma condição para a fruição do benefício.

Resta claro que a beneficiária do regime especial, com plena ciência dos requisitos legais exigidos para a consolidação do benefício do diferimento nas suas operações de aquisição interna de matéria-prima, era totalmente capaz de identificar a irregularidade tributária, ainda que precariamente homologado o termo de adesão.

De acordo com o disposto no art. 58 do RPTA, o beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à Autoridade Fiscal concedente.

Oportuno destacar, que a norma contida no inciso X, do art. 16 da Lei nº 6.763/75 prevê como obrigação do contribuinte do imposto “exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição da ficha de inscrição, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, calculado na forma que o Regulamento estabelecer, se de tal descumprimento decorrer o seu não-recolhimento no todo ou em parte”.

Nesse norte, se a Recorrente/Coobrigada tivesse cumprido o disposto na norma supra, certamente saberia que a Recorrente/Autuada não era uma unidade fabril/centro de distribuição, mas sim, um estabelecimento atacadista.

Ressalta-se mais uma vez pela importância, que as condições impostas em regime especial não são formalidades que ficam em segundo plano. Trata-se de requisitos essenciais, pois, caso não sejam atendidos, o benefício não pode ser aplicado.

Nesse sentido, não se sustentam argumentações quanto à boa-fé, porque a situação que impede a utilização do diferimento do pagamento do imposto, no caso, era de conhecimento das empresas envolvidas.

Cumprir-se destacar que a Recorrente/Coobrigada repete, em sua peça recursal, todos os argumentos apresentados em sua peça de defesa inicial.

Registre-se que a Fiscalização da DF/Uberlândia, por meio do Termo de Intimação de fls. 16/17, pelo qual foram notificadas as Empresas (fls. 18) acerca da adesão indevida ao RET, concedeu-lhes o prazo de 15 (quinze) dias para recolhimento do imposto devido sem qualquer acréscimo a título de penalidade.

Referido termo alertou acerca da possibilidade de denúncia espontânea para pagamento e/ou parcelamento dos valores considerados devidos.

Sobre a alegação, em fase inicial de impugnação, de que o termo de intimação citado, proveniente da DF/Uberlândia, revisou o termo de adesão homologado pela unidade fazendária competente (DF de Contagem), subvertendo a lógica de competência de revisão dos atos administrativos, deixou registrado a Fiscalização na sua manifestação fiscal:

Inicialmente, a Coobrigada critica a atuação da Delegacia Fiscal de Uberlândia que concluiu que a Autuada Principal “Fonterra”, “supostamente”, não se adequava às condições necessárias para gozar do benefício do diferimento previsto no termo de adesão concedido, afirmando ser a Delegacia fiscal de

Uberlândia incompetente em comunicar a revisão de ofício do seu Regime Especial, formalizado através do PTA 45.000000340.70, concedido pela Delegacia Fiscal de Contagem.

Apenas para esclarecimento da Coobrigada, cabe colocar que a Delegacia Fiscal, integrando a estrutura organizacional da SEF/MG, nos termos do art. 41 do Decreto 43.193/03, tem por finalidade, em sua área de abrangência, executar o controle fiscal, competindo-lhe, dentre outros, orientar, coordenar e executar as atividades de controle fiscal dos agentes econômicos sujeitos aos tributos estaduais, formalizar o crédito tributário, aplicar penalidades e arrecadar tributos.

A bem da administração, em circunstâncias normais e sendo as ações rotineiras, não se discute a limitação de competência gestora de cada unidade da Secretaria aos limites territoriais a que se circunscreve.

Ações existem vinculadas a áreas de controle fiscal e planejadas pela Superintendência de Fiscalização, avalizadas pela Subsecretaria da Receita Estadual, que extrapolam as circunscrições territoriais das unidades, sejam Superintendências Regionais, sejam Delegacias Fiscais, ou mesmo as divisas do Estado.

O Auditor Fiscal da Receita Estadual é auditor do Estado de Minas Gerais e não somente da Delegacia em que está lotado, ou seja, sua área de atuação não se limita à circunscrição da Delegacia Fiscal a que pertence.

A divisão do Estado entre superintendências e estas em Delegacias e por sua vez em Administração Fazendárias, existe apenas como organização administrativa.

No caso do presente processo, não há que se falar em invasão de circunscrição. A Autuada, Fonterra (Brasil) LTDA, é contribuinte sujeito à circunscrição da Delegacia Fiscal de Uberlândia, tendo sido colocada para ação de exploratória, ou seja, para acompanhamento fiscal. Na realização do trabalho pela fiscalização, constatou-se que a mesma possuía Termo de Adesão, concedido erroneamente, ao Regime Especial do contribuinte "EMIFOR". Diante da constatação da irregularidade, imediatamente, foi feito contato com a Delegacia Fiscal de Contagem, responsável pela liberação do Termo, solicitando à mesma, a cassação da adesão da FONTERRA (BRASIL) LTDA., IE 342.331.926.0035, ao RET PTA 45.000000340-70 concedido à EMIFOR INDÚSTRIA DE ALIMENTOS S/A. Foi feito, ainda, contato com a

Autuada e a Coobrigada para que as mesmas procedessem à regularização, recolhendo o imposto devido.

Há de se acrescentar que o Termo de Intimação nº 0019/2016, enviado à Autuada e Coobrigada, não comunicava que a Delegacia Fiscal de Uberlândia estava revendo de ofício o Termo de Adesão, concedido à “Fonterra”, e cassando-o. O termo comunicava que seria revisto o ato administrativo de homologação do Termo de Adesão ao PTA 45.000000340.70, visto não ter sido observado, à época da concessão da adesão, que a empresa “Fonterra” não se enquadrava ao disposto no artigo 1º deste regime Especial, uma vez que não é estabelecimento industrial fabricante em Minas Gerais ou Centro de Distribuição a este vinculado.

O Delegado Fiscal de Uberlândia não extrapolou suas atribuições, não tendo praticado nenhum ato além de sua circunscrição. (Grifou-se).

Ressalta-se, que a Delegacia Fiscal competente para o acompanhamento fiscal da Recorrente/Atuada, sediada em Uberlândia/MG, é a Delegacia Fiscal situada naquele município.

Ademais, repita-se, a homologação do termo de adesão, é apenas um dos requisitos para fruição do diferimento do pagamento do imposto, todavia, não afasta o cumprimento das demais condições previstas para a utilização do benefício.

Assim, o lançamento em análise independe da formalidade da cassação do referido termo de adesão, pois a atividade de lançamento é plenamente vinculada, não restando margem alguma de discricionariedade ao agente fiscal, que tem o dever de cobrar o tributo que apurar, sob pena de responsabilidade funcional (Código Tributário Nacional - CTN, art. 3º e art. 142, parágrafo único).

Acresça-se que, com base no seu poder de autotutela sobre os próprios atos, de acordo com entendimento já consagrado pelo Supremo Tribunal Federal por meio das súmulas transcritas a seguir, a Administração Pública pode anular seus próprios atos:

SÚMULA 346: A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA PODE ANULAR SEUS PRÓPRIOS ATOS.

SÚMULA 473: A ADMINISTRAÇÃO PODE ANULAR SEUS PRÓPRIOS ATOS, QUANDO EIVADOS DE VÍCIOS QUE OS TORNEM ILEGAIS, PORQUE DELES NÃO SE ORIGINAM DIREITOS, OU REVOGÁ-LOS, POR MOTIVO DE CONVENIÊNCIA OU OPORTUNIDADE, RESPEITADOS OS DIREITOS ADQUIRIDOS E RESSALVADA, EM TODOS OS CASOS, A APRECIÇÃO JUDICIAL.

Ademais, como a desconformidade com a lei atinge o ato em sua própria origem, a anulação produz efeitos retroativos à data em que foi emitido (efeitos *ex tunc*, ou seja, a partir do momento de sua edição).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lado outro, é motivo de contestação, que a Fiscalização, ao exigir o ICMS, cometeu erro de cálculo ao desconsiderar o crédito acumulado constante da conta gráfica.

Entretanto, como bem esclarecido na manifestação fiscal, o crédito acumulado na conta gráfica da Contribuinte não deve ser considerado para efeitos de recomposição de conta gráfica, pois, na presente situação, o prazo de recolhimento do ICMS relativo às operações de saída da Recorrente/Autuada para a empresa Coobrigada já se encontrava esgotado, nos termos do art. 89, inciso IV, do RICMS/02.

Ademais, como também destacou a Fiscalização, o Decreto nº 46.698 de 30/12/14, alterou os arts. 194 e 195 do RICMS/02, excluindo o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA, conforme também consta Orientativo nº 01/2015 – Fim da Recomposição da Conta Gráfica, expedido pela Diretoria de Formalização do Crédito Tributário da Superintendência da Receita Estadual/MG. Confira-se:

RICMS/02:

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

V - conclusão fiscal;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º. (Grifou-se).

Frisa-se que, com a alteração introduzida nos arts. 194 e 195 do RICMS/02, foi excluído o procedimento fiscal da verificação fiscal analítica (recomposição da conta gráfica do ICMS) da legislação estadual.

Cabe salientar que as disposições regulamentares retro foram alteradas por força do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, em relação às quais o legislador deixou consignado, *in verbis*:

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste DECRETO aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 5º Este DECRETO entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2015.

(Grifou-se).

Vê-se que a aplicação retroativa das disposições regulamentares anteriormente reproduzidas respalda-se no disposto no §1º do art. 144 do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

(...).

Nesse sentido, são várias as decisões judiciais, dentre as quais se destacam:

EMENTA: (...)

O PRÓPRIO ART. 144, § 1º, DO CTN DISPÕE QUE NORMAS POSTERIORES AO FATO GERADOR, RELATIVAS AO ESTABELECIMENTO DE NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO,

FISCALIZAÇÃO E GARANTIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, APLICAM-SE IMEDIATAMENTE. ....” (TRF-2ª REGIÃO. AC 94.02.07873-8/RJ. REL.: DES. FEDERAL CLÉLIO ERTHAL. 1ª TURMA. DECISÃO: 22/03/92. DJ DE 16/05/95, P. 29.072.)

EMENTA: (...)

I. O FISCO PODE, A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI 10.174/01, USAR AS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS RELATIVAS AO RECOLHIMENTO DA CPMF, PARA FINS DE LANÇAMENTO DE OUTROS TRIBUTOS, AINDA QUE RELATIVOS A EXERCÍCIOS FINANCEIROS ANTERIORES.

II. HOMENAGEM À NATUREZA PROCESSUAL DA NOVA NORMA, NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 144 DO CTN. (...).

(TRF-5ª REGIÃO. AMS 2001.84.00.005467-2/RN. REL.: DES. FEDERAL PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA LIMA. 2ª TURMA. DECISÃO: 11/06/02. DJ DE 25/04/03, P. 693.

Destaca-se, ainda, que, após o pagamento do ICMS ora exigido, caberá o aproveitamento do crédito do imposto pela Recorrente/Coobrigada.

Não merece prosperar, também, a pretensão da Recorrente/Coobrigada de exclusão dos juros e multas, com fulcro no art. 100, parágrafo único do CTN, *in verbis*:

Art. 100 - São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único - A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

No caso, não obstante a homologação do Termo de Adesão, não houve observância da totalidade dos requisitos para aplicação do diferimento do pagamento do imposto conforme previsto no art. 1º do Regime Especial de Tributação. Assim, não se pode falar que foram observados atos administrativos para fins de aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 em comento.

Também não há de se considerar a possibilidade de violação ao disposto no art. 146 do CTN, sob o entendimento de que se materializou uma efetiva mudança de entendimento do estado de Minas Gerais em relação aos requisitos para adesão aos fornecedores da “Emifor” ao regime especial. É que a restrição de que os aderentes ao

RET fossem estabelecimentos industriais fabricantes ou seus centros de distribuição, localizados neste estado, condicionante não cumprida no caso em exame, estava vigente no período autuado (art. 1º do RET) e a homologação do Termo de Adesão pelo Fisco, de forma equivocada, não tem o condão de afastar a obrigatoriedade do cumprimento dos demais requisitos previstos para a fruição do benefício.

Outrossim, não se encontra materializada nestes autos hipótese de aplicação do disposto no art. 112 do CTN, pelos fundamentos apresentados em vista das razões fáticas expostas.

Portanto, correta a exigência do ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

**Art. 55.** As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVII - 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, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

Relativamente às multas aplicadas, também não cabe razão à Recorrente/Autuada, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Importante repisar, conforme alhures disposto, a acolhida nesta decisão dos pressupostos de inadequação da exigência da multa isolada à Recorrente/Coobrigada.

Contudo, para fins de esclarecimento e fundamentação da manutenção das multas no crédito tributário exigido, ressalta-se que a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do não recolhimento de ICMS. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário deste estado, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO

PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS.  
APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003  
COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado, a qual encontra-se este Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, conforme norma ínsita no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Com relação ao questionamento acerca do termo inicial da aplicação dos juros sobre o valor da multa de revalidação, trazido pela Recorrente/Autuada em sede de impugnação, destaca-se que nos termos do art. 226 da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 2º da Resolução SEF nº 2.880/97, os juros de mora incidem sobre as parcelas do crédito tributário relativas tanto ao tributo quanto à multa, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento.

Assim, considerando que o fato gerador da multa de que trata o art. 56 da Lei nº 6.763/75 é a falta de recolhimento ou o recolhimento intempestivo do imposto (total ou parcial), ela é devida sempre a partir da data de vencimento daquele, de modo que o termo inicial dos juros é também determinado por esta data – *e não pela ação fiscal em si, que constitui mera circunstância agravante da penalidade, nos termos do inc. II do referido artigo.*

Portanto, nos termos da legislação específica, independente de haver ação fiscal, incidirão juros sobre a multa pela falta de pagamento ou pagamento intempestivo do imposto, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento deste.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências, legítimo é o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, quanto ao Recurso nº 40.060144060-76 - Emifor Indústria de Alimentos S/A, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para restringir a responsabilidade do Coobrigado apenas em relação ao ICMS e multa de revalidação. Vencidos, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique que concordava com a decisão majoritária e, ainda, considerava a compensação dos créditos em conta gráfica, com relação aos fatos geradores anteriores

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a 31/01/15, nos termos do disposto no art. 195 do RICMS/02, com a redação vigente à época, e o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), que apenas considerava a compensação dos créditos em conta gráfica, nos termos do voto vencido. Quanto ao Recurso nº 40.060144063-19 - Fonterra (Brasil) Ltda., em preliminar, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que dele conhecia. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Sustentaram oralmente, pela Recorrente Emifor Indústria de Alimentos S/A, o Dr. Kayllon Maurício de Matos Reis, pela Recorrente Fonterra (Brasil) Ltda., a Dra. Daniela Cattucci Carone e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves, Luciana Mundim de Mattos Paixão, Marco Túlio da Silva e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 27 de outubro de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Relator designado**

M