

Acórdão: 5.876/24/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.003282693-42  
Recurso de Revisão: 40.060157554-31  
Recorrente: Ambev S.A.  
IE: 002196371.05-68  
Recorrido: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

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

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas das mercadorias “Bagaço de Malte”, “Levedura Seca Granel”, “Levedura Úmida” e “Pó e Palha de Malte” ao abrigo indevido do diferimento, uma vez que tais mercadorias se classificam como subprodutos e, como tal, não estão incluídas no rol de produtos previstos no item 21 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, no período de 01/01/19 a 30/06/23.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.642/24/1ª, decidiu em preliminar, à unanimidade, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento do pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão em referência.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 23.691/24/2ª e 22/072/19/2ª.

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

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

**DECISÃO**

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

**Dos Pressupostos de Admissibilidade**

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

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

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

Feitas essas considerações, passa-se à análise da admissibilidade do Recurso em apreço, no qual a Recorrente aponta como paradigmas os Acórdãos nºs 23.691/24/2ª e 22.072/19/2ª.

No que se refere à decisão paradigma consubstanciada no Acórdão nº 23.691/24/2ª, cumpre, inicialmente, verificar se referido acórdão encontra-se apto para ser analisado quanto ao cabimento do Recurso, levando-se em conta a previsão constante do inciso I do art. 165 do RPTA:

RPTA

Art. 165. Relativamente ao Recurso de Revisão interposto com fundamento no art. 163, II, será observado o seguinte:

I- a petição indicará de forma precisa a decisão divergente, cujo acórdão tenha sido publicado no máximo há 5 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida, sob pena de ser declarado deserto;

(...) (destacou-se)

Para fins de análise, imperioso trazer à baila as determinações acerca da publicidade das decisões das câmaras, esculpidas no RPTA (arts. 161 e 162) e no Regimento Interno do CCMG (art. 74), aprovado pelo Decreto nº 48.361, de 03/02/22:

RPTA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 161. As decisões das Câmaras serão proferidas por meio de acórdãos, salvo nas hipóteses previstas no Regimento Interno do Conselho de Contribuintes.

(...)

Art. 162. Os acórdãos serão redigidos pelo conselheiro relator, no prazo de dez dias úteis contados da data de julgamento do PTA.

§ 1º O acórdão será assinado pelo Presidente e pelo Relator que tiverem participado do julgamento, nele sendo lançado o voto vencido.

(...)

§ 3º - **O acórdão será, até quarenta e oito horas após a sua assinatura, publicado** no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

Regimento Interno do CCMG

Art. 74. As Câmaras decidem por acórdão, salvo nos casos a seguir relacionados, em que a fundamentação da decisão será lançada na ata da sessão de julgamento:

(...)

(destacou-se)

Dos ditames anunciados, o instrumento definido para dar validade e notoriedade às decisões é o acórdão, a ser publicado no Diário Eletrônico até 48 (quarenta e oito) horas após sua assinatura.

Conjugado com o instrumento de apresentação da decisão proferida pelas Câmaras, consta do art. 86 do Regimento Interno do CCMG o procedimento de intimação das partes sobre seu conteúdo, a saber:

Regimento Interno do CCMG

Art. 86. As partes serão intimadas ou comunicadas das decisões do Conselho de Contribuintes no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º A intimação ou comunicação do acórdão dar-se-á pela publicação do seu extrato, contendo o número, os títulos da ementa, a identificação do PTA e das partes e a conclusão da decisão, esta restringindo-se a informar:

(...) (grifou-se)

Pelo que se depreende do regramento disposto, a comunicação ou intimação do acórdão dar-se-á pela sua publicação, nos termos do §1º acima estampado, encerrando a fase do julgamento inicial da matéria e abrindo a etapa recursal.

Voltando à norma estabelecida no art. 165, inciso I, do RPTA, observa-se, então, a necessidade de duas publicações, a primeira, a da decisão recorrida, e a segunda, do acórdão cuja decisão é considerada divergente.

Observa-se que a condição temporal exigida na norma, “*decisão divergente, cujo acórdão **tenha sido** publicado no máximo há 5 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida*” (destacou-se), exige interpretação pretérita, posto ser impossível a alegação de divergência entre decisões em que uma delas ainda não tenha sido proferida (publicada), conforme visto na legislação regente.

O recurso de revisão em análise foi apresentado em 06/05/24 (data do upload no e-PTA), e a publicação da decisão paradigma prolatada no Acórdão nº 23.691/24/2ª ocorreu em 09/05/24. Portanto, foi trazida como divergência na aplicação da legislação questão versada em decisão que ainda não era válida, matéria ainda inexistente na seara processual administrativa.

Mencione-se que, ainda que haja transmissão e gravação das sessões de julgamento, a divergência jurisprudencial poderá ser comprovada somente mediante a publicação da decisão proferida, nos termos da legislação de regência.

Esse é o mesmo posicionamento constante do Acórdão nº 5.436/21/CE, relativo a recurso de revisão interposto em data anterior à publicação do acórdão paradigma.

Pelo exposto, verifica-se que o Acórdão paradigma nº 23.691/24/2ª não se presta para análise quanto ao cabimento do Recurso em questão, considerando o estabelecido no inciso I do art. 165 do RPTA.

Já em relação à decisão consubstanciada no Acórdão paradigmático nº 22.072/19/2ª (decisão irrecorrível na esfera administrativa), constata-se que ela se encontra apta para ser analisada quanto ao cabimento do Recurso, em atendimento à previsão constante do inciso I do art. 165 do RPTA, tendo em vista que foi publicada no Diário Eletrônico em 20/05/19, portanto, há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida ocorrida em 25/04/24.

O objeto de divergência jurisprudencial trazido pela Recorrente, relativo à referida decisão, “*diz respeito à divergência quanto à aplicação do art. 106, II, “a” do CTN, que estabelece a retroatividade benigna apta a ensejar, in casu, o afastamento da multa*”.

A Recorrente relembra que, em sede de impugnação, foi demonstrado que, mesmo que se considerasse que as mercadorias autuadas fossem classificadas como subprodutos, deveria ser afastada a multa de revalidação, “*haja vista que o item 21 da Parte I do Anexo VI do RICMS/2023, recentemente vigente, expressamente estendeu a hipótese de diferimento ora tratada aos subprodutos industriais*”.

Reproduzindo excertos do acórdão recorrido, a Recorrente verifica que não foi aplicada a retroatividade benigna “*sob os fundamentos de que não seria possível aplicar alteração legislativa posterior ao lançamento e afastar multa prevista em lei, excessivamente limitando o escopo de aplicação do art. 106, II, do CTN*”.

Alega, então, que, “*de modo absolutamente distinto, digno de nota que, no caso paradigmático, representado pelo Acórdão nº 22.072/19/2ª, este eg. CCMG não reformou a conclusão fiscal pela necessidade de aplicação da retroatividade benigna,*

*dando a devida vigência ao art. 106, II, do CTN e evidenciando, assim, a divergência interpretativa”.*

A partir da análise de um quadro comparativo de trechos dos acórdãos recorrido e paradigma (Acórdão nº 22.072/19/2ª), a Recorrente registra que “*no caso paradigmático, tal como no caso ora sob julgamento, a alteração legislativa benéfica ao contribuinte (i) foi posterior ao lançamento e (ii) ensejou a alteração da multa imposta pela Fiscalização*”.

Assim, conclui que “*tem-se perfeita identidade fática (relevante), sendo certo que as conclusões jurídicas divergentes decorreram de verdadeira dissonância acerca da interpretação e aplicação do art. 106, II, do CTN*”.

Contudo, não procedem os argumentos da Recorrente.

Cumpre, de início, registrar que a decisão paradigma consubstanciada no Acórdão nº 22.072/19/2ª foi objeto de Pedidos de Retificação interpostos pela Autuada e pela Câmara de Julgamento, os quais foram admitidos, uma vez atendido o disposto no § 2º do art. 180 - A da Lei nº 6.763/75.

Dando provimento apenas ao Pedido de Retificação interposto pela Câmara, referida decisão paradigma foi complementada pela 2ª Câmara de Julgamento, conforme se verifica no Acórdão nº 22.768/21/2ª. Contudo, não sofreu alteração no aspecto abordado no presente recurso.

Após análise dos autos e inteiro teor do acórdão indicado como divergente, bem como do Acórdão complementar nº 22.768/21/2ª, observa-se, inicialmente, que os acórdãos recorrido e paradigma tratam de matérias totalmente diferentes, conseqüentemente de exigências fiscais apuradas de modo diverso. Confira-se:

**ACÓRDÃO Nº 24.642/24/1ª (DECISÃO RECORRIDA)**

(...)

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE **SAÍDAS DAS MERCADORIAS** “BAGAÇO DE MALTE”, “LEVEDURA SECA GRANEL”, “LEVEDURA ÚMIDA” E “PÓ E PALHA DE MALTE” **AO ABRIGO INDEVIDO DO DIFERIMENTO**, UMA VEZ QUE TAIS MERCADORIAS SE CLASSIFICAM COMO SUBPRODUTOS E, COMO TAL, NÃO ESTÃO INCLUÍDAS NO ROL DE PRODUTOS PREVISTOS NO ITEM 21 DA PARTE 1 DO ANEXO II DO RICMS/02, NO PERÍODO DE 01/01/19 A 30/06/23.

**EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.**

(...)

(DESTACOU-SE)

**ACÓRDÃO Nº 22.072/19/2ª (DECISÃO PARADIGMA)**

(...)

CONSOANTE RELATÓRIO DO AUTO DO INFRAÇÃO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE AS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

1. **APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS**, EM FACE DE ESCRITURAÇÃO RELATIVA À AQUISIÇÕES DIVERSAS PARA AS QUAIS É VEDADO O CREDITAMENTO DO IMPOSTO. **EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADAS NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75;**

2. **FALTA DE CONSIGNAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA DO IMPOSTO**, DEIXANDO DE RECOLHER ICMS EM OPERAÇÕES INTERNAS CONTRATADAS POR CONTRIBUINTES DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. **EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75, C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02;**

3. **FALTA DE CONSIGNAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA DO IMPOSTO**, DEIXANDO DE RECOLHER ICMS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS CUJOS TOMADORES ERAM MINEIROS E TAMBÉM QUANDO INSCRITOS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO (GO, PR E SP). **EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75, C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02;**

4. **PREENCHIMENTO INCORRETO DOS DOCUMENTOS FISCAIS QUANTO AOS CFOP**, SENDO QUE, EM OPERAÇÕES ONDE FOI SUBSTITUÍDO POR CONTRIBUINTES MINEIROS, UTILIZOU INCORRETAMENTE O CFOP 6360 (PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE E CONTRIBUINTE SUBSTITUTO EM RELAÇÃO AO SERVIÇO DE TRANSPORTE). **EXIGE-SE MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75, C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02.**

(...)

(DESTACOU-SE)

Verifica-se ainda que a retroatividade benigna da norma tributária indicada no acórdão paradigma foi efetivada pelo Fisco no que se refere à nova limitação da Multa Isolada (obrigação acessória) prevista no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, com efeitos após o período autuado, conforme redação a seguir reproduzida:

**ACÓRDÃO Nº 22.072/19/2ª (DECISÃO PARADIGMA)**

(...)

POSTERIORMENTE, A FISCALIZAÇÃO LAVRA O TERMO DE RERRATIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE FLS. 388, REFORMULANDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, ANUNCIANDO QUE:

“A reformulação decorreu do **acatamento parcial das alegações do Contribuinte referentes à retroatividade benigna da norma tributária, pois, a nova limitação prevista no artigo 54, VI da Lei 6763/75, alterada em 30/06/2017 pela Lei 22.549,**

**com efeitos a partir de 01/07/2017, é mais favorável à impugnante.** Além disso, foram reconsiderados os valores exigidos levando-se em consideração o Regime Especial PTA nº 16.000451554-25 que vigeu até 30/06/2013, razões pelas quais justificaram a reformulação do crédito tributário (Grifou-se)

(...) (DESTACOU-SE)

Nota-se, então, que, além de não ter sido por iniciativa da Câmara de Julgamento, a retroatividade da norma tributária registrada no acórdão paradigma, beneficiando o contribuinte, foi aplicada pelo Fisco em cumprimento ao disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional - CTN, tendo em vista que a legislação passou a cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, tratando-se, portanto, de atenuação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Ressalta-se que, no processo relativo ao acórdão recorrido, conforme acima destacado, houve exigência somente de ICMS e multa de revalidação, não fazendo qualquer menção a descumprimento de obrigação acessória, muito menos a penalidade por descumprimento de obrigação acessória que tenha sido atenuada após o período autuado.

Conforme esclarecido no acórdão recorrido, a alteração legislativa reportada pela Impugnante, relativa ao “*item 21 da Parte 1 do Anexo VI do RICMS/2023*”, não se configura em “*cominação de penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática*”, que se refere à hipótese prevista no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Importa trazer o que a decisão recorrida registra a respeito do pleito da Impugnante de ser aplicado o disposto no inciso II do art. 106 do CTN em relação à multa de revalidação:

**ACÓRDÃO Nº 24.642/24/1ª (DECISÃO RECORRIDA)**

(...)

POR FIM, REQUER A IMPUGNANTE QUE SEJA APLICADO AO CASO O DISPOSTO NO ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C” DO CTN, AO ENTENDIMENTO DE QUE “*SENDO O DIFERIMENTO UM BENEFÍCIO FISCAL E A IMPOSSIBILIDADE DE SUA FRUIÇÃO UMA ESPÉCIE DE SANÇÃO (SOBRETUDO QUANDO O ICMS EXIGIDO NÃO PODERÁ SER REPASSADO AO LONGO DA CADEIA), TEM-SE HIPÓTESE DE APLICAÇÃO DO ART. 106, II, “C”, DO CTN, QUE DETERMINA RETROATIVIDADE BENIGNA.*” ISSO PORQUE O ITEM 21 DA PARTE 1 DO ANEXO VI DO RICMS/23, RECENTEMENTE VIGENTE, EXPRESSAMENTE ESTENDEU A HIPÓTESE DE DIFERIMENTO ORA TRATADA AOS SUBPRODUTOS INDUSTRIAIS.

ENTRETANTO, NÃO SE PODE ACATAR TAL PLEITO.

HÁ QUE SE ESCLARECER QUE O DECRETO Nº 48.589/23 QUE INSTITUI O REGULAMENTO DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE

PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO – ICMS, TEM SUA VIGÊNCIA ESTABELECE A PARTIR DE 01/07/23.

JÁ O DECRETO Nº 48.701, DE 03/10/23, COM EFEITOS A PARTIR DE 04/10/23, ALTEROU O DISPOSTO NO ITEM 21, DO ANEXO VI, DO RICMS/23, INSERINDO EM SUA REDAÇÃO OS TERMOS SUBPRODUTO INDUSTRIAL: ITEM 21 - OPERAÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS RELACIONADAS NA PARTE 3 DESTE ANEXO, PRODUZIDAS NO ESTADO, E DE RESÍDUO OU SUBPRODUTO INDUSTRIAL, DESTINADOS A ESTABELECIMENTO: (...)

ENTRETANTO, O LANÇAMENTO SE REPORTA À DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO E REGE-SE PELA LEI ENTÃO VIGENTE, COMO ESTABELECE O ART. 144 DO CTN:

(...)

ADEMAIS, NÃO É PASSÍVEL O ACIONAMENTO DO DISPOSTO NO ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “C” DO CTN, VISTO QUE ALTERAÇÃO LEGISLATIVA NÃO SE CONFIGURA EM “COMINAÇÃO DE PENALIDADE MENOS SEVERA QUE A PREVISTA NA LEI VIGENTE AO TEMPO DE SUA PRÁTICA”.

(...)

DE IGUAL MODO, NÃO SE PODE APLICAR AO PRESENTE CASO O DISPOSTO NO ART. 106, INCISO II, ALÍNEA “A” PARA AFASTAMENTO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO, COMO PLEITEADO PELA DEFESA, UMA VEZ QUE A MULTA DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 REFERE-SE A DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, EXIGIDA EM RAZÃO DO RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS EFETUADO PELA AUTUADA (INCISO III DO ART. 53 DO MESMO DIPLOMA LEGAL), O QUE RESTOU CLARAMENTE DEMONSTRADO.

(...)

REGISTRE-SE QUE NÃO CABE AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES NEGAR APLICAÇÃO A DISPOSITIVOS DE LEI, POR FORÇA DE SUA LIMITAÇÃO DE COMPETÊNCIA CONSTANTE DO ART. 182, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 (E ART. 110, INCISO I DO RPTA).

(...)

Não se verifica, então, qualquer similaridade entre os lançamentos, fato que impossibilita aferir se as Câmaras de julgamento decidiram de forma divergente em relação à mesma matéria.

Portanto, constata-se não assistir razão à Recorrente, pois a decisão apontada como paradigma, proferida no Acórdão nº 22.072/19/2ª, não se revela divergente da decisão recorrida quanto à aplicação da legislação tributária, uma vez que as decisões confrontadas foram distintas por estarem baseadas em aspectos fático-probatórios e casos concretos também distintos.



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

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

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

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

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Revisora), Antônio César Ribeiro, Cindy Andrade Moraes e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 23 de agosto de 2024.**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**

D