

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

Acórdão: 5.904/24/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001201756-12  
Recurso de Revisão: 40.060157814-15, 40.060157815-80 (Coob.), 40.060157816-61 (Coob.)  
Recorrente: Solumed Distribuidora de Medicamentos e Produtos para Saúde  
IE: 001591065.00-76  
Fernando Luis Prochnow (Coob.)  
CPF: 062.865.488-07  
Flávia Barbosa (Coob.)  
CPF: 257.330.168-09  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Júlia Leite Alencar de Oliveira/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

**EMENTA**

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

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

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de que a Autuada promoveu entrada, saída e manutenção em estoque desacobertadas de documento fiscal, de mercadorias sujeitas à substituição tributária (medicamentos), acarretando falta de recolhimento de ICMS, relativo à operação própria da Contribuinte, e de ICMS/ST.

Irregularidades apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, nos exercícios fechados de 2015, 2016 e 2017, utilizando-se do programa institucional da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG, denominado Auditor Eletrônico.

Conforme registrado pelo Fisco, a Contribuinte encontrava-se enquadrada, no período fiscalizado, na categoria de distribuidor hospitalar, assim definida no art. 222, inciso XVII, do RICMS/02, para a qual a legislação confere tratamento tributário diferenciado, conforme arts. 59-A e 59-B do Anexo XV do RICMS/02.

Na condição de distribuidor hospitalar, a Contribuinte passa a ser responsável pela retenção/recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com as mercadorias de que trata o item 15/capítulo 13 (medicamentos e outros produtos farmacêuticos) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme o período de vigência, não se aplicando a substituição tributária nas suas aquisições.

Assim, o Fisco exigiu, nas ocorrências de saída desacobertada de documento fiscal, o ICMS e correspondente Multa de Revalidação simples, prevista no art. 56, inciso II, o ICMS/ST e correspondente Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Já nas ocorrências de entrada e manutenção em estoque desacobertas de documento fiscal, houve exigência somente da citada multa isolada.

A sócia-administradora, Flávia Barbosa, foi incluída, como Coobrigada, no polo passivo da obrigação tributária, pelos atos por ela praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Também na condição de Coobrigado, foi incluído no polo passivo da presente obrigação tributária, o sócio, da Autuada, Fernando Luis Prochnow, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, uma vez que restou comprovada nos autos sua função de administrador da empresa em conjunto com a sócia-administradora Flávia Barbosa.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.703/24/2ª, julgou quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, para os exercícios de 2015 e 2016, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública em relação aos produtos objeto da reformulação fiscal, com base no disposto no parágrafo único do art. 149 e no inciso I do art. 173, ambos do CTN. No mérito, à unanimidade, quanto às exigências remanescentes, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização de fls. 1047/1055 dos autos e, ainda, para adequar o levantamento quantitativo para (1) considerar, como data de entrada das mercadorias relacionadas nas notas fiscais de aquisição analisadas nestes autos, a data de recebimento registrada nos conhecimentos de transporte e canhotos correspondentes, apresentados nos autos pela Defesa; e (2) excluir as notas fiscais de saída emitidas pela Autuada em razão de mudança de endereço, caso não tenham sido lançadas as respectivas notas fiscais de entrada. Pela Impugnante Solumed Distribuidora de Medicamentos e Produtos Para Saúde, sustentou oralmente a Dra. Júlia Leite Alencar de Oliveira.

Os Autuados apresentaram, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Pedidos de Retificação em 24/06/24 (data da postagem) os quais tiveram o seguimento negado, conforme Despacho de fls. 2.384/2.389.

Inconformados, os Autuados interpõem, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão de fls. 2.247/2.285, acompanhado dos documentos de fls. 2.286/2.380.

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

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 2.395/2.407, 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.

Importante ressaltar, *a priori*, que o pressuposto de cabimento do recurso não leva em consideração decisões tomadas pelo Poder Judiciário, nem por outros órgãos julgadores administrativos, tendo em vista que o objetivo processual buscado com essa possibilidade recursal se circunscreve às possíveis divergências jurisprudenciais ocorridas no âmbito deste Órgão Julgador, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG.

Feitas essas considerações, passa-se à análise da admissibilidade do Recurso em apreço.

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

Ressalta-se que referida decisão encontra-se apta para ser analisada quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foi publicada no Diário Oficial deste Estado há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida, considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos RPTA.

Segundo os Recorrentes, a divergência entre as decisões recorrida e paradigma decorre do entendimento manifestado no acórdão paradigma, o qual

reconheceu a nulidade do lançamento pela existência de vício material (erro de direito ou mudança de critério jurídico), nos termos do art. 146 do CTN.

Explicam, conforme trechos destacados às fls. 2.255/2.257, que o acórdão recorrido entendeu que “a reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco não representa qualquer modificação de critério jurídico”, especialmente porque a revisão “*compreende apenas a necessidade do Fisco de apurar o imposto de acordo com a norma legal*”.

Lado outro, transcrevem excertos da decisão indicada como paradigma (fls. 2.258/2.260), concluindo que “*diante das mudanças nos motivos (fatos) e, via de consequência, na motivação da exigência tributária (base legal), o acórdão paradigma assevera que caracterizando-se o erro de direito no desconhecimento ou na incorreta compreensão da lei e a mudança de critério jurídico na escolha equivocada pela autoridade administrativa de uma das alternativas que a legislação tributária lhe oferece, “imperioso concluir que ocorreu alteração do critério jurídico do lançamento”*”.

Sustentam que o acórdão recorrido diverge da decisão paradigma na interpretação e aplicação do art. 146 do CTN, uma vez que ambos os acórdãos partem da mesma definição da expressão “critério jurídico” empregada pelo art. 146 do CTN, entretanto, concluem de maneira diversa diante de cenário fático semelhante.

Afirmam, em apertada síntese, que no caso sub examine, em sede de revisão do lançamento, o Fisco abandonou a interpretação antes adotada para alterar a alíquota anteriormente adotada em relação aos “medicamentos similar e de referência” e, ainda, deixar de adotar a margem de valor agregado (MVA) como base de cálculo dos produtos que constam na lista de preços divulgada pela CMED, destacando que a Fiscalização havia inicialmente adotado tal alíquota e base de cálculo “*por mera conveniência*” e “*por escolha*”.

Argumentam que, no caso do acórdão paradigma, a Fiscalização reformulou o lançamento por reconhecer o regime especial conferido ao contribuinte, alterando a apuração do imposto “via crédito presumido” para adotar o regime de débito/crédito e, ainda, reconhecendo a adoção errônea do prazo de vigência de tal regime especial.

Nesse sentido, defendem que tanto no acórdão recorrido quanto no paradigma, por ignorância ou errada compreensão da lei, o Fisco, partindo de mudanças no fato jurídico relevante, seja relativo ao critério material da regra-matriz de incidência tributária, seja relativo ao critério quantitativo, revisa os critérios jurídicos do lançamento, o que é vedado pelo art. 146 do CTN.

Concluem que, de acordo com referido artigo, como decidido na decisão paradigma, é vedada qualquer alteração, após a notificação do sujeito passivo, nos aspectos substanciais do lançamento, não restando dúvidas de que o acórdão recorrido aplicou ao caso concreto o mesmo dispositivo de maneira divergente.

Por fim, requerem o conhecimento do presente recurso, bem como seu provimento para que seja reformado o acórdão recorrido, conferindo a mesma interpretação dada ao art. 146 do CTN pelo Acórdão nº 22.919/21/2ª, reconhecendo a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nulidade total do lançamento ou, subsidiariamente, a nulidade do lançamento na parte a que se refere a revisão do lançamento de fls. 1.047/1.056.

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

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

### **ACÓRDÃO: 23.703/24/2ª (RECORRIDO)**

#### *EMENTA*

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. NOS TERMOS DO ART. 173, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO É DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS, ENCONTRA-SE DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE PROCEDER À REFORMULAÇÃO FISCAL, RELATIVO AOS EXERCÍCIOS DE 2015 E 2016, COM BASE NO DISPOSTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 149 E NO INCISO I DO ART. 173, AMBOS DO CTN.

#### **MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.**

CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO, QUE A AUTUADA PROMOVEU ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (MEDICAMENTOS). IRREGULARIDADES APURADAS POR MEIO DE PROCEDIMENTO FISCAL TECNICAMENTE IDÔNEO, PREVISTO NO ART. 194, INCISO III, DO RICMS/02. INFRAÇÕES CARACTERIZADAS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO PARA ADEQUAR A ALÍQUOTA APLICADA E A APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO À NORMA DE REGÊNCIA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE, NAS OCORRÊNCIAS DE SAÍDA DESACOBERTADA, ICMS, RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA DA CONTRIBUINTE, E CORRESPONDENTE MULTA DE REVALIDAÇÃO SIMPLES, PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, ICMS/ST E CORRESPONDENTE MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO, PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E § 2º, INCISO III, E, AINDA, DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", TODOS DA LEI Nº 6.763/75. EM RELAÇÃO ÀS OCORRÊNCIAS DE ENTRADA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, CORRETA A EXIGÊNCIA SOMENTE DA CITADA MULTA ISOLADA. CONTUDO, DEVE-SE AJUSTAR O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO PARA (1) CONSIDERAR, COMO DATA DE ENTRADA DAS MERCADORIAS RELACIONADAS NAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO ANALISADAS NESTES AUTOS, A DATA DE RECEBIMENTO REGISTRADA NOS

CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE E CANHOTOS CORRESPONDENTES, APRESENTADOS NOS AUTOS PELA DEFESA; E (2) EXCLUIR AS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA EMITIDAS PELA AUTUADA EM RAZÃO DE MUDANÇA DE ENDEREÇO, CASO NÃO TENHAM SIDO LANÇADAS AS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA.

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

DECADÊNCIA PARCIALMENTE RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

**ACÓRDÃO: 22.919/21/2ª (PARADIGMA)**

*EMENTA*

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO – FALTA DE REGIME ESPECIAL.** IMPUTAÇÃO DE APURAÇÃO DO ICMS PELO SISTEMA DE DÉBITO/CRÉDITO, EM DESACORDO COM O PREVISTO NO ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA “A”, PARTE GERAL DO RICMS/02, QUE ESTABELECE O CRÉDITO PRESUMIDO. COM A REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO, ADOTANDO O REGIME DE DÉBITO/CRÉDITO NO PERÍODO DE JANEIRO A JULHO DE 2013, E APURANDO O CRÉDITO DE ICMS COM BASE NA PROPORCIONALIDADE DAS OPERAÇÕES TRIBUTADAS, CONCLUI-SE QUE OCORREU VÍCIO MATERIAL DO LANÇAMENTO, RAZÃO DE JULGAR IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO. NO TOCANTE AO PERÍODO SUBSEQUENTE, CORRETO O LANÇAMENTO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 145, COM ADOÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO, EXIGINDO ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

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

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

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

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO. CONSTATADA A EMISSÃO DE CTCs COM INFORMAÇÃO INCORRETA QUANTO AO CFOP. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. MANTIDA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA "F" DO RICMS/02. ACIONADO O PERMISSIVO LEGAL PARA REDUZIR A MULTA ISOLADA DO ART. 54, INCISO VI DA LEI Nº 6.763/75 PARA A OCORRÊNCIA 02.024.999, A 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO SEU VALOR, NOS TERMOS DO ART. 53, § 3º DA LEI Nº 6.763/75, FICANDO A REDUÇÃO CONDICIONADA A QUE SEJA SANADA A IRREGULARIDADE E EFETUADO O PAGAMENTO INTEGRAL NO PRAZO DE 30 (TRINTA) DIAS, CONTADO DA PUBLICAÇÃO DA DECISÃO IRRECORRÍVEL DO ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.  
(GRIFOU-SE).

De início, importante esclarecer que no âmbito do contencioso administrativo tributário, as **nulidades** decorrem da existência de vícios **formais** no lançamento, tais como ausência de notificação válida do Auto de Infração aos Sujeito Passivo ou não abertura do prazo de 30 (trinta) dias para impugnação do lançamento.

De outro modo, a constatação de vícios **materiais** no trabalho fiscal (por exemplo, a modificação do critério jurídico do lançamento) conduz à **improcedência** das exigências por eles afetados, com exclusão do crédito tributário, como ocorreu no acórdão indicado como paradigma. Apesar de terem sido alegadas supostas nulidades no lançamento pela Defesa, elas não foram reconhecidas pela Câmara de Julgamento, como se depreende dos seguintes trechos da decisão:

ACÓRDÃO Nº 22.919/21/2ª – PARADIGMA

**Do Mérito**

(...)

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

(GRIFOU-SE).

Assim, ao contrário do que afirmam os Recorrentes, não houve reconhecimento de nulidade no acórdão indicado como paradigma.

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

Em que pesem os argumentos dos Recorrentes, verifica-se que inexistente a alegada divergência jurisprudencial, pois, ao contrário de sua afirmação, não há qualquer semelhança entre os elementos fático-jurídicos presentes nas decisões confrontadas, que pudessem refletir uma interpretação distinta dos acórdãos em questão, quanto à definição e ao alcance da norma contida no art. 146 do CTN (critério jurídico).

Com efeito, analisando o acórdão indicado como paradigma, verifica-se que a 2ª Câmara de Julgamento defendeu a tese de alteração de critério jurídico na autuação por ela analisada, veja-se:

(...)

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

(...)

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

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

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

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

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

**ACÓRDÃO 22.919/21/2ª**

**(PARADIGMA)**

(...)

DECISÃO

(...)

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

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

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

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

(...)

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

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

(...)

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

(GRIFOU-SE).

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

No caso analisado pela decisão recorrida, a Câmara *a quo*, em sua razão de decidir, foi enfática ao afirmar que, no presente caso, “*a reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco não representa qualquer modificação de critério jurídico que tenha fundamentado o trabalho*”:

EM ADITAMENTO DE IMPUGNAÇÃO APÓS A REFORMULAÇÃO FISCAL, OS IMPUGNANTES ALEGAM QUE A REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO FOI REALIZADA PELO FISCO “*EM DESCOMPASSO COM O PRINCÍPIO DA INALTERABILIDADE DO LANÇAMENTO, POSITIVADO NO ARTIGO 145, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL*”.

AFIRMAM QUE NÃO SE ESTÁ DIANTE DE UMA DAS EXCEÇÕES À INALTERABILIDADE DO LANÇAMENTO PREVISTAS NOS ARTS. 145 E 149 DO CTN, MAS SIM DIANTE DE “MANIFESTA ALTERAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS ANTERIORMENTE ADOTADOS, SEJA PORQUE SE MOSTRAVAM MAIS CÔMODOS, SEJA PORQUE A DESPEITO DE NÃO PODER SE SOCORRER DESSA ALEGAÇÃO, A AUTORIDADE FISCAL NÃO CONHECIA O DIREITO QUE PRETENDIA APLICAR, RESULTANDO NA INDEVIDA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA E DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO SUPOSTAMENTE DEVIDO PELA IMPUGNANTE”.

ENTENDEM, ASSIM, PELA “NECESSIDADE DE APLICAÇÃO DO ARTIGO 146, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL”.

CONTUDO, NOVAMENTE SEM RAZÃO A DEFESA, POIS, CONFORME SE VERÁ ADIANTE, A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO REALIZADA PELO FISCO NÃO REPRESENTA QUALQUER MODIFICAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO QUE TENHA FUNDAMENTADO O TRABALHO.

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

No caso do acórdão recorrido, consta claramente do texto da decisão que “*ocorre mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta, o que não ocorreu no caso em análise*”.

Nesse sentido, consta expressamente na decisão recorrida, dentre outras afirmações fáticas e/ou de direito, que a revisão do lançamento se deu respaldada na legislação tributária e “*a motivação para as reformulações do lançamento, especialmente a segunda reformulação, compreende apenas a necessidade do Fisco de apurar o imposto de acordo com a norma legal, por ser a atividade administrativa vinculada e obrigatória, como prescreve o art. 142 do CTN*”.

A Câmara *a quo* foi clara, ainda, no sentido de que, no presente caso, diferentemente do caso concreto da decisão apresentada como paradigma, “*a infração é exatamente a mesma, “entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documento fiscal”, inclusive o procedimento utilizado para se apurar tais operações desacobertas (LEQFID)*”.

Portanto, resta demonstrado que a alteração do lançamento no presente caso ocorreu sem modificação da acusação fiscal, em perfeita sintonia com as previsões da legislação que autorizam a modificação do Auto de Infração já notificado ao Contribuinte.

Além disso, restou consignado na decisão recorrida que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do

Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Assim, resta claro que a situação fática que resultou na decisão consubstanciada no acórdão recorrido é diferente daquela que resultou na decisão contida no acórdão indicado como paradigma.

Destaca-se que depreende-se que restou consignado na decisão recorrida que o presente feito fiscal foi elaborado com estrita observância das disposições estabelecidas na legislação mineira, bem como se percebe que **não houve** alteração da irregularidade inicial, pontos centrais que **distinguem, por completo, o caso por ela analisado e aquele inerente ao acórdão indicado como paradigma**, no qual, repita-se, houve mudança na acusação fiscal inicial, sem que houvesse a devida capitulação legal que lhe desse respaldo.

Assim, como já afirmado, inexistente a alegada divergência jurisprudencial, pois não há qualquer semelhança entre os elementos fático-jurídicos presentes nas decisões confrontadas, isto é, se não há identidade entre os lançamentos, a caracterização de mudança de critério jurídico e a consequente decisão é específica de cada caso concreto, afastando a caracterização de divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Não há, portanto, divergência relativa à aplicação da legislação tributária entre o acórdão recorrido e o acórdão indicado como paradigma.

Percebe-se que o que transparece do Recurso de Revisão é a contrariedade dos Recorrentes com o teor da decisão.

Contudo, essa simples contrariedade não tem o condão de provocar a reapreciação do julgamento.

No caso em tela, como o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre as decisões recorrida e paradigma quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, constata-se que os Recorrentes não lograram êxito em comprovar tal requisito.

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

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

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer dos Recursos de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Recorrente Solumed Distribuidora de Medicamentos e Produtos Para Saúde, sustentou

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

oralmente a Dra. Júlia Leite Alencar de Oliveira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Jamerson Jadson de Lima. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Revisora), Cássia Adriana de Lima Rodrigues, Ivana Maria de Almeida e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 08 de novembro de 2024.**

**Gislana da Silva Carlos  
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**

CS/D

CCMG