

Acórdão: 5.587/22/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001934793-87
Recurso de Revisão: 40.060153970-54
Recorrente: Bom Pastor Papéis Ltda
IE: 223090543.00-19
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: André Luiz Martins Freitas
Origem: DF/Divinópolis

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 aproveitamento indevido de créditos de ICMS no período de março de 2016 a setembro de 2018, em função de utilização do crédito presumido previsto no Regime Especial de Tributação - RET nº 310/2011 (PTA nº 16.000400090-99 – processo físico; e-PTA nº 45.000000745-78), que já havia perdido sua eficácia em 31/08/13, por não ter sido renovado por ato da autoridade administrativa competente. A infração resultou em recolhimento a menor do ICMS.

As exigências referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, ora estornado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.014/22/1ª, à unanimidade, julgou procedente o lançamento, nos termos do Parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. André Luiz Martins Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão, em que afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão nº 22.072/19/2ª, indicado como paradigma.

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

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 108/123, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

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

Dos Pressupostos de Admissibilidade

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

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão nº 22.072/19/2ª, indicado como paradigma.

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 em 20/05/19, portanto, há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida (17/03/22), considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Salienta-se ainda que, em relação ao acórdão paradigma, houve interposição de Pedido de Retificação pela Autuada e pela 2ª Câmara de Julgamento, cujo resultado de julgamento, que se encontra consubstanciado no Acórdão nº 22.768/21/2ª, em nada modificou o aspecto apontado no presente recurso de revisão.

Segundo a Recorrente, *“o acórdão recorrido, ao tratar da questão da mudança do critério jurídico do lançamento, considerou o estorno de crédito de ICMS realizado pela Fiscalização, com o argumento de que inexistiria lançamento anterior relativo à mesma matéria e que a autuada não preencheu os requisitos para a*

remissão do crédito tributário previstos em lei, posto que possuía débitos tributários em aberto na data de publicação da Lei nº 22.547/17”.

Explica que, em sede de impugnação, *“a recorrente já dissera que a mesma matéria objeto do presente caso foi também objeto do Auto de Infração nº 01.000816051-60, lavrado anteriormente, e que foi cancelado, conforme se pode ver na cópia anexa de Termo de Ocorrência lavrado no Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências - Rudfto da impugnante em 23 de agosto de 2017”.*

Acrescenta que, *“segundo o mencionado Termo de Ocorrência, o cancelamento do citado auto de infração se deu em função da publicação da Lei nº 22.549, de 30/06/2017, que, em seu art. 39, concedeu remissão dos créditos tributários relativos a regimes especiais não revalidados”.*

E que, *“no presente caso, a autoridade fazendária, ao fazer a valoração jurídica dos fatos, estabeleceu o critério jurídico consistente em que os créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos até 30 de abril de 2017 foram remetidos, ou seja, foram extintos”.*

Destacando o seguinte trecho do acórdão paradigma (22.072/19/2ª), a Recorrente extrai dele o entendimento de que *“ocorre mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação”:*

ACÓRDÃO 22.072/19/2ª

(PARADIGMA)

“ASSIM, A DOUTRINA LECIONA QUE OCORRE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO QUANDO A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA SIMPLEMENTE MUDA DE INTERPRETAÇÃO, SUBSTITUI UMA INTERPRETAÇÃO POR OUTRA, SEM QUE SE POSSA DIZER QUE QUALQUER DAS DUAS SEJA INCORRETA, O QUE ACONTECE NO CASO DESTES AUTOS.”

Diante disso, afirma que houve divergência na decisão recorrida em relação à mencionada decisão paradigma, ao argumento de que, na decisão recorrida, houve o entendimento de que *“não teria havido mudança de critério jurídico do lançamento, mesmo tendo havido uma evidente mudança de interpretação do art. 39 da Lei nº 22.549, de 30/06/2017, por parte da autoridade fazendária”.*

Sintetiza seu questionamento da seguinte forma:

Como exposto na impugnação, em um auto de infração lavrado anteriormente, a autoridade fazendária fez a interpretação de o crédito tributário da recorrente relativo a fatos geradores ocorridos até 30 de abril de 2017 foram remetidos, ou seja, foram extintos. Mas, no auto de infração relativo ao presente caso, a autoridade fazendária apresentou uma nova interpretação, desta vez, entendendo que o crédito tributário da recorrente relativo a fatos geradores ocorridos até 30 de abril de 2017 não teriam sido remetidos.

Assim, o acórdão contra o qual se recorre, ao fazer uma nova interpretação, mudando o critério jurídico, foi divergente em relação à mencionada decisão paradigma.

No entanto, em que pesem os argumentos da Recorrente, 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, em função dos aspectos a seguir descritos, de forma sintetizada.

O contribuinte explorava a atividade de prestação de serviços rodoviário de cargas, encontrando-se submetido, de acordo com a acusação fiscal (original), ao crédito presumido estabelecido no art. 75, inciso XXIX, alínea “a” do RICMS/02 - 20% (vinte por cento) do valor dos débitos, vedados quaisquer outros créditos do imposto), por força do Decreto nº 44.253/06, com vigência a partir de 01/04/06.

No entanto, o contribuinte havia escriturado indevidamente créditos oriundos de aquisições diversas, incluindo peças, combustível, serviços de comunicação, bens do ativo imobilizado, dentre outros créditos.

O dispositivo legal supramencionado (art. 75, inciso XXIX, alínea “a” do RICMS/02) constou expressamente no Auto de Infração, para fundamentar a glosa dos créditos indevidamente apropriados.

Diante disso, foi mencionado na decisão paradigmática que era *“inquestionável que a autuação relativa ao item 1 se deu em face de a Contribuinte não ter se utilizado do crédito presumido, entendido pela Fiscalização como a tributação correta para a empresa”*.

Porém, após promover retificação do crédito tributário, *“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”*.

Não obstante, não houve nenhuma alteração nos dispositivos legais tidos por infringidos, ou seja, de acordo com o acórdão paradigmático, houve ratificação dos dispositivos originalmente relacionados no Auto de Infração, apesar de ter sido abandonada a apuração via “crédito presumido”, passando-se a adotar procedimento para a glosa dos créditos de forma similar à utilizada em empresas que apuram o imposto pelo sistema normal de débito e crédito (estorno proporcional às prestações isentas/não 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 22.072/19/2ª

(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 E APURANDO O CRÉDITO DE ICMS COM BASE NA PROPORCIONALIDADE DAS OPERAÇÕES TRIBUTADAS, CONCLUI-SE QUE OCORREU VÍCIO MATERIAL DO LANÇAMENTO. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO

(...)

NO ENTANTO, OUTRA DISCUSSÃO LEVA A UM MAIOR PREJUÍZO AO LANÇAMENTO, DE CARÁTER ALÉM DO ASPECTO FORMAL, CONFORME PASSA-SE A DEMONSTRAR.

CONFORME RELATADO, A PRIMEIRA IRREGULARIDADE DO LANÇAMENTO CONSTITUI APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO ICMS, REDIGIDO NO AUTO DE INFRAÇÃO, COMO:

- 1) "ESCRITUROU INDEVIDAMENTE CRÉDITOS ORIUNDOS DE AQUISIÇÕES DAS MAIS DIVERSAS, INCLUINDO PEÇAS, COMBUSTÍVEL E OUTROS MATERIAIS DESTINADOS OU NÃO AO USO E CONSUMO EXCLUSIVO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE; CREDITOU-SE DE ICMS RELATIVOS AOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO ADQUIRIDOS, ATIVO IMOBILIZADO E TAMBÉM DE OUTRAS AQUISIÇÕES, CONFORME SE VERIFICA NAS LINHAS [016], [020], [024], [026], [030] E OUTRAS DA DAPI. PROCEDENDO DE FORMA DOLOSA, COM A INTENÇÃO DE NÃO RECOLHER NENHUM VALOR A TÍTULO DE ICMS INCIDENTE NESSAS OPERAÇÕES, POIS SABEDOR QUE TAL PROCEDIMENTO ESTAVA VEDADA NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO ICMS;
- 2) APROPRIOU-SE INDEVIDAMENTE DE CRÉDITOS DE ICMS EM CONSEQUÊNCIA DA ESCRITURAÇÃO INDEVIDA DESTACADA NO ITEM ANTERIOR"

O DETALHAMENTO DA AUTUAÇÃO CONSTA NO RELATÓRIO ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO DA SEGUINTE FORMA:

“8.1) CRÉDITO DE ICMS ESCRITURADOS INDEVIDAMENTE

COMO É CEDIÇO, O DECRETO Nº 44.253, DE 09 DE MARÇO DE 2006 (MG DE 10/03/2006) ALTEROU O REGULAMENTO DO ICMS – RICMS, APROVADO PELO DECRETO Nº 43.080, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2002 NA FORMA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO DOS CONTRIBUINTES PRESTADORES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES, CUJOS EFEITOS FORAM A PARTIR DE 01/04/2006.

VEJA-SE O QUE DISPÕS O DECRETO 44.253/06:

Art. 1º - O Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

Art. 75. (...)

XXIX - ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

- a) o crédito presumido será aplicado pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, vedada a utilização de quaisquer outros créditos;
- b) o prestador de serviço de transporte dispensado de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS ou da escrituração fiscal apropriar-se-á do crédito previsto neste inciso no próprio documento de arrecadação;

“NESSE SENTIDO, APENAS ALTEROU-SE A FORMA DE APURAÇÃO DOS VALORES DEVIDOS DE ICMS, OU SEJA, A NOVA SISTEMÁTICA ESTABELECEU QUE SE APURASSE NORMALMENTE O DÉBITO RELATIVO AO ICMS INCIDENTE EM TAIS OPERAÇÕES; O CRÉDITO, POR SUA VEZ, SERIA ENTÃO OBTIDO APLICANDO-SE UM PERCENTUAL DE 20% (VINTE POR CENTO) SOBRE REFERIDO DÉBITO. DEVENDO, PORTANTO, O CONTRIBUINTE RECOLHER A DIFERENÇA, E NADA MAIS. OBSERVE QUE O ENQUADRAMENTO DO CONTRIBUINTE PERMANECEU O MESMO, OU SEJA, DÉBITO E CRÉDITO.

DIANTE DE TAIS ALTERAÇÕES, O CONTRIBUINTE QUEDOU-SE INERTE, NÃO CUMPRINDO TAL DISPOSITIVO E CONTINUOU APURANDO O IMPOSTO COMO ANTES, OU SEJA, SISTEMA NORMAL DE DÉBITO E CRÉDITO, ESCRITURANDO OS CRÉDITOS ORIUNDOS DE AQUISIÇÕES DAS MAIS DIVERSAS, INCLUINDO PEÇAS, COMBUSTÍVEL E OUTROS MATERIAIS DESTINADOS OU NÃO AO USO E CONSUMO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE; CREDITOU-SE DE ICMS RELATIVOS AOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO ADQUIRIDOS, ATIVO IMOBILIZADO E TAMBÉM DE OUTRAS AQUISIÇÕES, CONFORME SE VERIFICA NAS LINHAS [016], [020], [024], [026], [030] E OUTROS DA DAPI.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O LEGISLADOR DEU OPÇÃO AO CONTRIBUINTE DE SE VALER DE UM REGIME ESPECIAL PARA CONTINUAR NAS MESMAS CONDIÇÕES ANTERIORES, OU SEJA, APURAÇÃO NORMAL DO ICMS. EMBORA CONSTE EM NOSSO SISTEMA PEDIDO E CONCESSÃO DE REGIME ESPECIAL NO EXERCÍCIO DE 2012, VERIFICOU-SE QUE O MESMO NÃO FOI COLOCADO EM PRÁTICA EM NENHUM MOMENTO PELO CONTRIBUINTE. ASSIM, APESAR DE SUA VIGÊNCIA, O REGIME ESPECIAL FOI TOTALMENTE IGNORADO E NÃO FORAM CUMPRIDAS SUAS EXIGÊNCIAS.”

RATIFICANDO A REDAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO, CONSTA DO AUTO DE INFRAÇÃO COMO “BASE LEGAL/INFRINGÊNCIA”, O ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA “A” DO DECRETO ESTADUAL Nº 43.080, DE 13/12/02 (RICMS/02), FL. 05 DOS AUTOS.

DO EXPOSTO, INQUESTIONÁVEL QUE A AUTUAÇÃO RELATIVA AO ITEM 1 SE DEU EM FACE DE A CONTRIBUINTE NÃO TER SE UTILIZADO DO CRÉDITO PRESUMIDO, ENTENDIDO PELA FISCALIZAÇÃO COMO A TRIBUTAÇÃO CORRETA PARA A EMPRESA.

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)

DESTACA-SE O FATO DE QUE, NÃO OBSTANTE A FISCALIZAÇÃO MENCIONAR QUE PASSOU-SE A LEVAR EM CONSIDERAÇÃO O REGIME ESPECIAL A ELE CONCEDIDO, NENHUM DISPOSITIVO DE “BASE LEGAL/INFRINGÊNCIA” FOI TRAZIDO COM O TERMO DE RERRATIFICAÇÃO, O QUE REPRESENTA RATIFICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS ANTERIORMENTE PREVISTOS PARA TANTO.

AO TERMO DE RERRATIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO JUNTA-SE O CD DE FLS. 392, O QUAL CONSTA, DENTRE OUTRAS, A PLANILHA “APURAÇÃO 2012 - REF”, PASTA “CRÉDITOS”:

(...)

CONSIDERANDO A INFORMAÇÃO DA NOTA 02, RELATIVA AO ITEM “CRÉDITOS ENTRADAS”, NECESSÁRIO SE FAZ TAMBÉM TRANSCREVER A PLANILHA “MULTA ISOLADA - ARTIGO 55 - XXVI - REF” NA ABA DENOMINADA “APURAÇÃO RE”:

(...)

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

NÃO OBSTANTE, CONSIDERANDO A EXPLICAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 388 E A ANÁLISE DE VALORES RELATIVOS A OPERAÇÕES “ISENTAS”, “NÃO TRIBUTADA”, “EXPORTAÇÃO”, DENTRE OUTROS, DO QUADRO APRESENTADO 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; OU SEJA, ABANDONA-SE A APURAÇÃO VIA “CRÉDITO PRESUMIDO” E ADOTA-SE O REGIME DE “DÉBITO/CRÉDITO”; (GRIFOU-SE)

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):

(...)

DO EXPOSTO, 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 CONSEQUINTE, IMPERIOSO CONCLUIR QUE OCORREU ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO.

PARA MELHOR ENTENDIMENTO, IMPORTANTE TRAZER O CONCEITO DE CRITÉRIO JURÍDICO.

(...)

POR CONSEQUINTE, TENDO OCORRIDO ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO, VÍCIO MATERIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO, RESTA DECLARAR SUA IMPROCEDÊNCIA.

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.

Conforme enfatizado pela Câmara *a quo*, o Auto de Infração nº 01.000816051-60, citado pela Recorrente, não chegou a se aperfeiçoar com sua regular

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

notificação ao Sujeito Passivo, sendo que sua existência no mundo jurídico se iniciaria apenas nesse momento, destacando, ainda, que “*somente se pode falar em modificação de critério jurídico do lançamento a partir do momento em que o lançamento passa a existir juridicamente*”. Veja-se:

ACÓRDÃO 24.014/22/1ª

(DECISÃO RECORRIDA)

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. CONSTATAÇÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO EM REGIME ESPECIAL, CUJA VIGÊNCIA HAVIA EXPIRADO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO DA MULTAS DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO

(...)

A IMPUGNANTE ERA BENEFICIÁRIA DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO (RET) Nº 310/2011, CONCEDIDO EM 11/08/11 COM FULCRO NO ART. 225 DA LEI Nº 6.763/75 E VIGÊNCIA INICIAL ATÉ 31/08/12, TENDO SIDO POSTERIORMENTE PRORROGADO PARA SURTIR EFEITOS ATÉ 31/08/13. TAL RET LHE AUTORIZAVA CRÉDITO PRESUMIDO NAS VENDAS DE PAPEL HIGIÊNICO, CLASSIFICADO NO CÓDIGO 4818.10.00 DA NBM/SH, DE FORMA QUE A CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA RESULTASSE EM 2% (DOIS POR CENTO).

EM 01/08/13, POR MEIO DO PROTOCOLO SIARE Nº 201.303.411.749-8, O CONTRIBUINTE SOLICITOU A PRORROGAÇÃO DO RET.

TAL PEDIDO DE PRORROGAÇÃO FOI INDEFERIDO PELA SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO DA SEFMG, EM 19/01/15 (FLS. 07/09), COM ENVIO DE COMUNICAÇÃO PARA A CAIXA DE MENSAGENS DO SIARE DO CONTRIBUINTE EM 04/02/15, EM DESPACHO QUE TEVE O SEGUINTE TEOR:

PARECER E-PTA Nº 45.000000745-78

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO – RET Nº 310/11

[...]

PROTOCOLO SIARE Nº 201.303.411.749-8

REGIME ESPECIAL. CRÉDITO PRESUMIDO: VENDA PAPEL HIGIÊNICO. PEDIDO DE PRORROGAÇÃO. INDEFERIMENTO/ARQUIVAMENTO

[...]

PEDIDO:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- O CONTRIBUINTE REQUER, TEMPESTIVAMENTE, PRORROGAÇÃO DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO EM EPÍGRAFE.

RELATÓRIO:

- A REQUERENTE É BENEFICIÁRIA DE REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO, COM VIGÊNCIA PREVISTA ATÉ 31 (TRINTA E UM) DE AGOSTO DE 2013, QUE AUTORIZA CRÉDITO PRESUMIDO NAS VENDAS DE PAPEL HIGIÊNICO, CLASSIFICADO NO CÓDIGO 4818.10.00 DA NBM/SH, DE FORMA QUE A CARGA TRIBUTÁRIA EFETIVA RESULTE EM 2%. – INICIADA A ANÁLISE DO PEDIDO, VERIFICAMOS QUE O REQUERENTE ENCONTRA-SE COM DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ABERTO.

- EM 19/11/2014 RETORNAMOS O PROTOCOLO À DF DE DIVINÓPOLIS PARA A FISCALIZAÇÃO INTIMAR O CONTRIBUINTE A SOLUCIONAR A PENDÊNCIA FISCAL QUE É UMA DAS CAUSAS DE IMPEDIMENTO PARA CONCESSÃO DE REGIME ESPECIAL.

- EM RESPOSTA A DILIGÊNCIA SOLICITADA, A DELEGACIA FISCAL DE DIVINÓPOLIS INFORMOU QUE ENTROU EM CONTATO COM O CONTRIBUINTE POR TELEFONE, POR E-MAIL E O INTIMOU FORMALMENTE EM 18/12/14 E NÃO OBTVEVE RESPOSTA.

- CONSIDERANDO QUE A CDT DO REQUERENTE ENCONTRA-SE POSITIVA E QUE, MESMO DEPOIS DE INTIMADO PELA FISCALIZAÇÃO NÃO SE MANIFESTOU EM REGULARIZAR OS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS.

- CONSIDERANDO QUE O RPTA, NO SEU ART. 51, II, C, IMPEDE A CONCESSÃO DE REGIME ESPECIAL NESTE CASO.

- PROPOMOS O INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE PRORROGAÇÃO.

CONCLUSÃO:

- INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DO RET E ARQUIVAMENTO DESTE PTA.

[...]

DE ACORDO. CONSOANTE PARECER DA ASSESSORIA DA DGT:

(A) INDEFIRO O PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO Nº 310/2011;

B) PROMOVO O ARQUIVAMENTO DESTE PTA.

SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO, EM BELO HORIZONTE, AOS 19 DE JANEIRO DE 2015...”

(GRIFOU-SE).

INSURGINDO-SE CONTRA O INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE PRORROGAÇÃO, EM 17/11/15, POR MEIO DO PROTOCOLO SIARE Nº 201.507.330.953-1, A CONTRIBUINTE REQUEREU A RECONSIDERAÇÃO DA DECISÃO E, PORTANTO, A MANUTENÇÃO DO REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EM 22/12/15 A DELEGACIA FISCAL DE DIVINÓPOLIS (DF/DIVINÓPOLIS) SE MANIFESTA PELA MANUTENÇÃO DA DECISÃO, INFORMANDO QUE NAQUELA DATA O CONTRIBUINTE APRESENTAVA CDT POSITIVA (FLS. 13/14), ONDE SE CONSTATAVA QUE O PTA Nº 01.000213298- 24 ENCONTRAVA-SE EM ABERTO (EM DÍVIDA ATIVA) E EXISTIAM OUTROS DÉBITOS VENCIDOS E NÃO PAGOS.

EM 18/02/16, CONSIDERANDO QUE O CONTRIBUINTE MANTINHA-SE COM CDT POSITIVA, SITUAÇÃO DE IMPEDIMENTO LEGAL À CONCESSÃO/MANUTENÇÃO DE REGIME ESPECIAL, NOS TERMOS DO ART. 51, INCISO II, ALÍNEA “C”, DO RPTA, O PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO FOI INDEFERIDO PELO SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO, MANTENDO-SE A DECISÃO ANTERIOR.

FINALMENTE, EM 28/03/16, O CONTRIBUINTE PROTOCOLOU EM MEIO FÍSICO NOVO RECURSO CONTRA A DECISÃO ANTERIOR, REGISTRADO NO SIGED SOB Nº 00070579 1501 2016, O QUAL FOI INSERIDO NO SIARE SOB O Nº 201.601.712.635-5 (FLS. 16).

A DECISÃO DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO, MANTIDA PELO SUBSECRETÁRIO DA RECEITA ESTADUAL, FOI DE RATIFICAR AS DECISÕES ANTERIORES DE 19/01/15 E 18/02/16, QUE INDEFERIRAM O PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DO CITADO RET. (FLS. 21/22).

COM A PERDA DA EFICÁCIA DO RET Nº 310/2011, POR NÃO TER SIDO RENOVADO POR ATO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA COMPETENTE, O FISCO ESTORNOU O CRÉDITO PRESUMIDO INDEVIDAMENTE APROPRIADO PELA IMPUGNANTE, RELATIVO AO PERÍODO DE MARÇO DE 2016 A SETEMBRO DE 2018, CUJO MONTANTE EQUIVALE AOS VALORES EXIGIDOS NO PRESENTE LANÇAMENTO, ACRESCIDOS DAS MULTAS E JUROS LEGALMENTE PREVISTOS.

SALIENTE-SE QUE O ESTORNO REFERENTE AO PERÍODO DE MARÇO DE 2015 A FEVEREIRO DE 2016 FOI REALIZADO EM OUTRO AUTO DE INFRAÇÃO, DE NÚMERO 01.001007390-57, JULGADO PROCEDENTE À UNANIMIDADE NO CCMG, CONFORME ACÓRDÃO Nº 21.975/18/2ª, CONFIRMADO EM GRAU RECURSAL NO ACÓRDÃO Nº5.183/19/CE.

CONTRAPONDO-SE AO FEITO FISCAL, A IMPUGNANTE SUSTENTA, INICIALMENTE, QUE HOVE MANIFESTA VIOLAÇÃO DO ART. 146 DO CTN NO QUE TANGE AOS FATOS GERADORES DO PERÍODO DE MARÇO DE 2016 A ABRIL DE 2017, EM RAZÃO DE MODIFICAÇÃO NO CRITÉRIO JURÍDICO DE LANÇAMENTO.

ARGUMENTA QUE A MATÉRIA DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO TAMBÉM FOI OBJETO DO AI Nº 01.000816051-60, O QUAL FOI CANCELADO EM 23/08/17, COM FUNDAMENTO NO ART. 39 DA LEI Nº 22.549/17, QUE TRATA DE REMISSÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS ATÉ 30/04/17 E ORIGINÁRIOS DE REGIMES ESPECIAIS NÃO

REVALIDADOS. CITA DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ).

CONCLUI QUE PARA CANCELAR O AUTO DE INFRAÇÃO, A FISCALIZAÇÃO, "AO FAZER VALORAÇÃO JURÍDICA DOS FATOS, ESTABELECEU O CRITÉRIO JURÍDICO DE QUE OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS ATÉ 30 DE ABRIL DE 2017 FORAM REMITIDOS, OU SEJA, FORAM EXTINTOS". ASSIM, TAL ENTENDIMENTO TERIA SE CONSOLIDADO EM RELAÇÃO À IMPUGNANTE, TORNANDO-SE IMUTÁVEL, DE FORMA QUE NÃO HÁ COMO SE ADOTAR NOVO CRITÉRIO JURÍDICO, NEM MESMO QUANTO A FATOS GERADORES OCORRIDOS POSTERIORMENTE À SUA INTRODUÇÃO, NA MEDIDA EM QUE A LEI QUE CONCEDEU REMISSÃO ESTABELECEU O LIMITE TEMPORAL DE 30/04/17 PARA A OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES.

ENTRETANTO, RAZÃO NÃO LHE ASSISTE.

INICIALMENTE, IMPORTANTE DESTACAR QUE O ART. 39 DA LEI Nº 22.549/17 FOI TRANSCRITO NA PEÇA DE DEFESA SEM O SEU PARÁGRAFO ÚNICO, INCISO III, ALÍNEA "A", QUE CONTÉM NORMA CONDICIONANDO A REMISSÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS A UM REQUISITO OBJETIVO, QUAL SEJA, A INEXISTÊNCIA DE DÉBITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DE COMPETÊNCIA DO ESTADO, SALVO SE OBJETO DE PARCELAMENTO EM CURSO, NA DATA DE PUBLICAÇÃO DA LEI. OBSERVE-SE:

Art. 39 - Fica remitido, observados a forma, os prazos e as condições previstos em regulamento, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 30 de abril de 2017, o crédito tributário relacionado com as operações de aquisição de mercadorias sob o amparo de diferimento do imposto, bem como o crédito tributário relacionado com o tratamento tributário autorizado em regime especial de tributação concedido com prazo certo, nas subsequentes operações de saída promovidas por seu detentor, em que não tenha havido requerimento tempestivo de prorrogação e em que tenha sido requerido novo pedido de regime especial com o mesmo tratamento tributário, desde que o recolhimento do ICMS não tenha sido inferior ao montante que deveria ter sido recolhido nos termos do referido regime especial.

Parágrafo único - O disposto no caput:

(...)

III - fica condicionado:

a) a que o contribuinte não tenha débito relativo a tributo de competência do Estado, inclusive crédito tributário com a exigibilidade suspensa ou crédito tributário inscrito em dívida ativa, com a cobrança ajuizada e com as garantias legais, exceto, em qualquer caso, se objeto de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parcelamento em curso, observado o disposto no parágrafo único do art. 4º;

(...)

(Grifou-se)

O DISPOSITIVO FOI REGULAMENTADO PELO ART. 27 DO DECRETO Nº 47.210, TAMBÉM DE 30 JUNHO DE 2017, NOS MESMOS TERMOS DA LEI. OBSERVE-SE:

Art. 27 - Fica remitado, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 30 de abril de 2017, o crédito tributário relacionado com as operações de aquisição de mercadorias sob o amparo de diferimento do imposto, bem como o crédito tributário relacionado com o tratamento tributário autorizado em regime especial concedido com prazo certo, nas subsequentes operações de saída promovidas por seu detentor, em que não tenha havido requerimento tempestivo de prorrogação e em que tenha sido requerido novo pedido de regime especial com o mesmo tratamento tributário, desde que o recolhimento do ICMS não tenha sido inferior ao montante que deveria ter sido recolhido nos termos do referido regime especial.

Parágrafo único - O disposto no caput:

(...)

II - fica condicionado:

a) a que o contribuinte não tenha débito relativo a tributo de competência do Estado, inclusive crédito tributário com a exigibilidade suspensa ou crédito tributário inscrito em dívida ativa, com a cobrança ajuizada e com as garantias legais, exceto, em qualquer caso, se objeto de parcelamento em curso, observado o disposto no § 1º do art. 5º;

(...) (Grifou-se).

COMPULSANDO OS AUTOS, OBSERVA-SE QUE EM 23/08/17, DIA EM QUE FOI LAVRADO O TERMO DE OCORRÊNCIA RELATIVO AO CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 01.000816051-60 NO LIVRO REGISTRO DE UTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E TERMO DE OCORRÊNCIA – RUDFTO (ANEXO 2 DA IMPUGNAÇÃO – “TERMO DE OCORRÊNCIA”), EXISTIAM DOIS AUTOS DE INFRAÇÃO EM ABERTO LAVRADOS CONTRA A IMPUGNANTE, QUAIS SEJAM OS DE NºS 01.000165046-30 E 01.000213298-24, O QUAIS FORAM OBJETO DE PARCELAMENTO APENAS EM 31/08/17, COMO DEMONSTRA A FISCALIZAÇÃO À PÁG. 03 DA MANIFESTAÇÃO FISCAL.

ADEMAIS, COMO SE PODE VER À PÁG. 04 DA MANIFESTAÇÃO FISCAL, O PTA Nº 01.000816051-60 DIZ RESPEITO A UM LANÇAMENTO QUE NUNCA FOI REALMENTE REALIZADO, POIS O AUTO DE INFRAÇÃO FOI INICIADO, MAS CANCELADO

INTERNAMENTE ANTES DE SUA CONCLUSÃO. O REGISTRO, NO TERMO DE OCORRÊNCIA, DA NUMERAÇÃO QUE TAL LANÇAMENTO TERIA, CASO TIVESSE SIDO CONCLUÍDO, FOI APENAS UM PRECIOSISMO DA PARTE DO FISCO E NÃO REPRESENTA ESTABELECIMENTO DE NENHUM TIPO DE CRITÉRIO JURÍDICO SOBRE A MATÉRIA.

COMO SE SABE, UM LANÇAMENTO SÓ SE APERFEIÇA COM SUA REGULAR NOTIFICAÇÃO AO SUJEITO PASSIVO. SUA EXISTÊNCIA NO MUNDO JURÍDICA SE INICIA APENAS NESSE MOMENTO. ANTES DISSO, EXISTE APENAS UM PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO INTERNO, QUE PODE OU NÃO RESULTAR EM UM LANÇAMENTO (CASO SEJA, OU NÃO, NOTIFICADO AO SUJEITO PASSIVO).

ASSIM, SOMENTE SE PODE FALAR EM MODIFICAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO A PARTIR DO MOMENTO EM QUE O LANÇAMENTO PASSA A EXISTIR JURIDICAMENTE, O QUE NÃO OCORREU NO CASO EM TELA.

SOMENTE APÓS A NOTIFICAÇÃO REGULAR DO LANÇAMENTO AO SUJEITO PASSIVO É POSSÍVEL INCIDIR AS REGRAS EVOCADAS PELA DEFESA, QUE RESTRINGEM AS EVENTUAIS MODIFICAÇÕES DO LANÇAMENTO REALIZADO, MORMENTE AS ALTERAÇÕES POR INICIATIVA DE OFÍCIO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, NOS TERMOS DOS ARTS. 145, INCISO III E 146, AMBOS DO CTN: (GRIFOU-SE).

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

(Grifou-se).

PELO EXPOSTO, CORRETO ESTÁ O ESTORNO DE CRÉDITO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO, POIS INEXISTE LANÇAMENTO ANTERIOR RELATIVO À MESMA MATÉRIA. ALÉM DISSO, A AUTUADA NUNCA PREENCHEU OS REQUISITOS PARA REMISSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVISTOS EM LEI, POSTO QUE POSSUÍA DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ABERTO NA DATA DE PUBLICAÇÃO DA LEI Nº 22.547/17.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 consequente nulidade ou improcedência do lançamento é específica de cada caso concreto, afastando a caracterização de divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Percebe-se que o que transparece do Recurso de Revisão é a contrariedade da Recorrente 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 a Recorrente não logrou 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 do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor), Cindy Andrade Moraes, Marcelo Nogueira de Moraes e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 20 de maio de 2022.

Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente