

Acórdão: 20.847/13/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000178514-57  
Impugnação: 40.010132907-89  
Impugnante: Wesley Miguel Rosado  
CPF: 190.864.746-91  
Proc. S. Passivo: Renê Lopes Costa  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**ISENÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO – DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO - IPVA. Comprovado nos autos, que o Impugnante deixou de cumprir obrigação, não possuir ou não apresentar habilitação para conduzir veículo adaptado, estabelecida no inciso III do art. 8º do Decreto n.º 43.709/03. Diante do fato, o Impugnante perdeu o direito ao benefício da isenção descrita no inciso III do art. 3º da Lei n.º 14.937/03 e no inciso III do art. 7º do Decreto n.º 43.709/03, sujeitando-se ao recolhimento do imposto dispensado desde a aquisição do veículo. Corretas as exigências de IPVA e da Multa de Revalidação capitulada no art. 12, § 1º da Lei n.º 14.937/03. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca das exigências de IPVA e da Multa de Revalidação capitulada no art. 12, § 1º da Lei n.º 14.937/03 relativos a perda do benefício da isenção de IPVA, por falta de cumprimento da obrigação de possuir e apresentar habilitação para conduzir veículo adaptado, estabelecida no inciso III do art. 8º do Decreto n.º 43.709/03.

**Da Impugnação**

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 11/17, em síntese, aos seguintes argumentos:

- em 18 de outubro de 2012 foi surpreendido com a notificação de que estava sendo autuado, pois teria deixado de cumprir obrigação para ser beneficiário da isenção do IPVA, por não possuir/apresentar CNH para conduzir veículo adaptado;

- não deve prosperar a autuação, uma vez que não conhecia as circunstâncias até então apresentadas, não sendo informado de que deveria cumprir tal condição de apresentar a este órgão cópia de sua CNH para a aquisição de um veículo especial;

- no início do ano de 2010, procurou a concessionária revendedora de veículos marca FIAT de nome fantasia Dinalto, com o intuito de adquirir um veículo em condições especiais que possibilitasse que sua esposa lhe transportasse para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

qualquer local e que, posteriormente, quando transmutasse sua CNH para pessoa com condições especiais, poderia ele próprio dirigir o veículo;

- foi informado pela concessionária quais os documentos necessários para a aquisição do veículo pretendido, os quais sejam: documentos pessoais e laudo do Detran apontando as adequações e condições do veículo, sendo todos apresentados perante a alienante que prontamente providenciou a documentação e a venda do automóvel, enviando-a para este órgão que deferiu a isenção do imposto ora exigido;

- em 17 de outubro de 2010 o veículo foi adquirido e, acreditando estar tudo certo, permaneceu com a sua propriedade, sendo conduzido por terceiro, uma vez que ainda está em processo de habilitação especial junto ao órgão competente;

- abstraindo-se da questão do desconhecimento da lei e das circunstâncias pessoais que acirram os fatos, cumpriu e cumpre todos requisitos necessários para continuar sendo beneficiário da isenção do imposto lançado;

- no que concerne isenção do ICMS, deve-se observar que a ideia tipificante, abomina o concurso da Administração e do Judiciário na estruturação da lei fiscal, pois a tipicidade dos impostos em particular, em face do nosso sistema constitucional, congrega o concurso da Constituição, das leis complementares e das leis ordinárias;

- para saber a delimitação precisa do fato jurígeno somos obrigados a excluir do seu contexto todos os fatos particulares que as previsões de imunidade e de isenção, constantes das leis determinam;

- pela exaustão da matéria tributária nas leis, fica estabelecido que a interferência do Estado na esfera da propriedade e da liberdade dos cidadãos, através do exercício da tributação, é matéria reservada às leis, em sentido formal e material;

- a Lei Estadual n.º 14.937/03 isentou do IPVA a propriedade de veículo daquele que é portador de deficiência física e que, em virtude de tal limitação, necessita de automóvel adaptado para dirigir;

- tal isenção também se encontra prevista no Decreto n.º 43.709/03, que aprovou o regulamento do IPVA no Estado de Minas Gerais, cuja redação de seu art. 7º, inciso III, é idêntica àquela constante do dispositivo acima destacado;

- não obstante o benefício aludido seja expressamente destinado aos deficientes físicos, razão não há para deixar-se de estendê-lo aos deficientes mentais, mesmo que o condutor do veículo isento de IPVA não seja o próprio deficiente, conforme já decidiu no julgamento da Apelação Cível n.º 1.0394.06.062044-7/001;

- dúvida não se tem de que interpretar o benefício fiscal em comento no sentido de que seu fim é privilegiar os deficientes físicos que têm capacidade de dirigir, desde que o veículo seja adaptado a suas necessidades especiais, equivaleria a violar o princípio da isonomia, que deve informar também o instituto da isenção fiscal, já que implicaria em instituir desigualdades na classe dos deficientes, pois aqueles que não têm condições de conduzir um automotor não poderiam ser privilegiados na aquisição de veículo para seu uso, ainda que dirigido por terceiro;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a isenção instituída na Lei n.º 14.937/03 encontra-se válida, beneficiando também os deficientes mentais que, não podendo conduzir, desejem adquirir veículo a ser dirigido por terceiro, estando isentos, para tanto, do respectivo ICMS e IPVA;

- cita jurisprudência para amparar seu entendimento;

- o art. 3º, inciso III da Lei n.º 14.937/03, bem como do art. 7º, inciso III do Decreto n.º 43.709/03 dispõem que o portador de deficiência física, que for o legítimo proprietário e tenha condições de conduzir o veículo, terá concedido a isenção;

- não há infringência a nenhum dispositivo legal que acarrete o lançamento e a cobrança do imposto pretendido, sendo que cumpriu todos os requisitos legais para a aquisição de veículo automotor fazendo gozo da isenção do IPVA;

- deve ser analisada em relação ao tema, a questão dos princípios da dignidade da pessoa humana e da legalidade;

- o referido benefício fiscal poderia ser questionado se o princípio da dignidade fosse efetivamente garantido em todos os setores da vida social, pois uma sociedade sem barreiras arquitetônicas e discriminatórias, com um sistema de saúde funcionando adequadamente e com transporte acessível e de qualidade para todos, não comportaria tratamento especializado para segmento populacional, como a isenção de imposto para aquisição de veículo pela pessoa com deficiência, mas a realidade mostra que tal solução é que garante este princípio da dignidade e da liberdade de ir e vir;

- em relação ao princípio da legalidade, que estaria sendo desrespeitado em face do estabelecido no art. 150, inciso II do Código Tributário Nacional na eventualidade de se estender a isenção fiscal para outras modalidades de deficiência, vale registrar que eventual concessão do benefício deverá ser analisada em cada caso;

- não há como prevalecer o lançamento, uma vez que a exigência legal para a concessão da isenção do imposto IPVA é tão somente a comprovação da deficiência, seja ela de qual tipo for, conforme uníssona jurisprudência de nossos tribunais e comprovada pelo laudo médico e laudo do Detran/MG atestando sua incapacidade e as condições especiais que o veículo deveria ter.

Ao final, requerendo a desconstituição do Auto de Infração, pede o cancelamento do lançamento, sob pena de que a demanda desague no Judiciário.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta às fls. 35/38, contrariamente ao alegado pela Defesa, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- a cópia de CNH não é necessária no ato da aquisição de veículo beneficiado com isenção, todavia é condição básica da isenção possuir o beneficiário, habilitação adequada a condição do veículo adaptado;

- a Administração Fazendária de Ipatinga, em gesto de extrema paciência e tolerância exercendo ao máximo a elasticidade legal permitida, desconsiderando até mesmo a ilegitimidade de argumento de “*desconhecimento de norma legal*”, reiteradas vezes, alertou o Impugnante da necessidade de apresentação da cópia da CNH;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a referida unidade fazendária submeteu pedido formal de prorrogação de prazo, para apresentação da CNH, do próprio Impugnante, à Superintendência Regional, efetuou cobrança administrativa, por duas vezes, sem sucesso;
- não há razão ao Impugnante quanto à desinformação alegada;
- a previsão legal para cobrança do imposto, objeto de isenção, por descumprimento de condição ou requisito, se encontra no art. 179 do Código Tributário Nacional;
- o Impugnante confessa sua intenção de adquirir o veículo para que sua esposa o dirigisse até que ele próprio se habilitasse, sabendo que as normas legais exigiam, para concessão de isenção, que o próprio adquirente portador de deficiência física é quem deveria dirigir o veículo, condição essencial para obtenção de isenção;
- o seu pedido fora deferido sob condição, que não satisfeita ensejou a autuação em debate;
- o Autuado diz possuir todos os requisitos para se beneficiar de isenção do IPVA, todavia, só lhe faltou cumprir a condição de se habilitar nas condições exigidas para conduzir seu próprio veículo, se não o fez foi por vontade própria assumindo assim os riscos de seu ato;
- destaque-se que no caso, em tela, não se trata de um portador de deficiência física totalmente incapaz de dirigir, não se trata de um portador de deficiência daqueles não contemplados na legislação pertinente, em que, sujeitando-se ao inegável indeferimento entra com o pedido para após recorrer ao judiciário;
- o presente imbróglio foi o fruto da obra do Recorrente, parecendo ter sido sua vontade chegar a tal ponto, uma vez que o mais difícil ele concretizou e, muito mais simples, seria cumprir a condição do que estabelecer o contencioso, sujeitando-se a honorários advocatícios, podendo se estender até mesmo para outras instâncias;
- quanto aos argumentos da tipificação dos tributos, não há o que contrapor, mas, frise-se conter a autuação em debate todos esses pressupostos;
- o Impugnante possui toda razão quando afirma que a lei e o decreto estaduais isentaram do IPVA a propriedade de veículo adaptado de pessoa portadora de deficiência física para que lhe permita dirigir. Entretanto, a isenção é concedida para veículo de propriedade de pessoa portadora de deficiência física, adaptado por exigência do órgão de trânsito para possibilitar a sua utilização;
- se há razão ou não, para estender o benefício da isenção a outras categorias de deficientes, não cabe aqui discutir, por não ser a instância apropriada para tal debate;
- não procede a afirmativa do Impugnante de não ter havido infringência a nenhum dispositivo legal, pois não se pode relevar a condição estabelecida tanto na referida lei quanto no decreto;
- quanto aos argumentos e doutrinas utilizados no sentido de questionar a constitucionalidade das normas restritivas da isenção do IPVA, não cabe aqui discutir, por não ser a instância apropriada para tal debate.

Ao final, pede seja julgado totalmente procedente o lançamento.

**DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa sobre a imputação fiscal de perda do benefício da isenção de IPVA relativo ao veículo adquirido em 17 de março de 2010, por ter o ora Impugnante deixado de cumprir obrigação, qual seja, não possuir ou não apresentar habilitação para conduzir veículo adaptado, estabelecida no inciso III do art. 8º do Decreto n.º 43.709/03.

Exigências de IPVA e Multa de Revalidação capitulada na no art. 12, § 1º da Lei n.º 14.937/03.

Os valores de IPVA foram apurados conforme tabelas de valores publicada pela SEF/MG. Cabe destacar que, relativamente ao ano de 2010 o imposto foi cobrado proporcionalmente, de acordo com a data de aquisição, na forma estabelecida no inciso I do art. 2º da Lei n.º 14.937/03.

Inicialmente, sustenta o Impugnante que a autuação não deve prosperar uma vez que não conhecia as circunstâncias até então apresentadas, não sendo informado de que deveria cumprir tal condição de apresentar à Fazenda Pública cópia de sua Carteira Nacional de Habilitação - CNH para a aquisição de um veículo especial para se locomover.

A cópia da CNH realmente não é necessária no ato da aquisição de veículo beneficiado com isenção. Todavia, possuir habilitação adequada a condição do veículo adaptado, é condição básica que se aperfeiçoe o benefício da isenção.

Como pode ser visto dos autos, a Administração Fazendária de Ipatinga, exercendo a elasticidade legal permitida, desconsiderando até mesmo a ilegitimidade de argumento do tipo “*desconhecimento de norma legal*”, reiteradas vezes, alertou o Impugnante da necessidade de apresentação da cópia da CNH para que pudesse ter direito ao benefício da isenção.

Nesta linha, conforme Ofícios n.ºs 805, de 19 de outubro de 2010; 921, de 13 de junho de 2011; 945, de 10 de agosto de 2012 e 995, de 22 de agosto de 2012, o Impugnante foi intimado para a apresentação de sua CNH.

Importa destacar que no Ofício n.º 995 (fls. 05/06), recebido pelo Impugnante conforme Aviso de Recebimento de fl. 07 em 24 de agosto de 2012, estão elencadas todas as intimações anteriores e destacado que o benefício da isenção do IPVA foi cassado.

Está demonstrado nos autos que a Administração Fazendária fez esforços, inclusive via telefonemas, para que o Impugnante apresentasse a cópia de sua CNH. Além disso, foi efetuada cobrança administrativa, sem autuação fiscal, por duas vezes, com vencimento em 20 de agosto de 2012 e 31 de agosto de 2012.

Todos estes procedimentos foram tomados antes da autuação em análise recebida em 18 de outubro de 2012 (fls. 02/03).

Assim, não está configurada a alegação do Impugnante de que desconhecia a norma e a exigência.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A previsão legal para cobrança do IPVA, objeto de isenção, por descumprimento de condição ou requisito se encontra no art. 179 do Código Tributário Nacional.

Ademais, como pode ser visto do resumo da defesa apresentada, o Impugnante, confessa sua intenção de adquirir o veículo para que sua esposa o dirigisse até que ele próprio se habilitasse para tal.

Entretanto, as normas legais exigiam, para concessão de isenção, que o próprio adquirente portador de deficiência física é quem deveria dirigir o veículo, condição essencial para obtenção de isenção.

A Lei Estadual n.º 14.937/03 assim prevê:

Art. 3º É isenta do IPVA a propriedade de:

.....  
III - veículo de pessoa portadora de deficiência física adaptado por exigência do órgão de trânsito para possibilitar a sua utilização pelo proprietário;  
.....

O Decreto n.º 43.709/03 trata a isenção do IPVA, como não poderia deixar de ser, da mesma forma que a lei. Contudo, estabelecendo seu mister, regulamenta a norma estabelecendo a obrigação da apresentação da CNH, senão veja-se:

### **CAPÍTULO IV**

#### **Da Isenção**

Art. 7º É isenta do IPVA a propriedade de:

.....  
III - veículo de pessoa portadora de deficiência física adaptado por exigência do órgão de trânsito para possibilitar a sua utilização pelo proprietário, ainda que apenas com direção hidráulica ou câmbio automático, de série ou não;  
.....

Art. 8º Nas hipóteses abaixo relacionadas, a isenção depende de reconhecimento mediante requerimento apresentado à repartição fazendária do município de registro, matrícula ou licenciamento do veículo, conforme modelo disponível no endereço eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda ([www.fazenda.mg.gov.br](http://www.fazenda.mg.gov.br)), acompanhado de:

.....  
III - laudo da perícia médica fornecido pela Comissão de Exames Especiais para Portadores de Deficiência Física do Departamento Estadual de Trânsito de Minas Gerais (DETRAN/MG), especificando o tipo de defeito físico do requerente e atestando a sua total incapacidade para dirigir veículo comum, bem como a sua

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

habilitação para fazê-lo no veículo adaptado, para cuja propriedade se requer a isenção, na hipótese do inciso III do caput do art. 7º;

.....

Verificando as normas acima, nota-se que a isenção tratada nos presentes autos é condicionada ao reconhecimento, mediante requerimento apresentado à repartição fazendária do município de registro, matrícula ou licenciamento do veículo, acompanhado de laudo da perícia médica fornecido pela Comissão de Exames Especiais para Portadores de Deficiência Física do Departamento Estadual de Trânsito de Minas Gerais (Detran/MG), especificando o tipo de defeito físico do Requerente e atestando a sua total incapacidade para dirigir veículo comum, bem como a sua habilitação para fazê-lo no veículo adaptado, para cuja propriedade se requer a isenção, na hipótese do inciso III do *caput* do art. 7º do Decreto n.º 43.709/03.

Assim, verifica-se que o pedido do Impugnante foi, como não poderia ser diferente, deferido sob condição que, não satisfeita, ensejou a autuação em análise.

O Impugnante diz possuir todos os requisitos para se beneficiar de isenção do IPVA, conforme documentos acostados de fls. 24/27, essa afirmativa é parcialmente verdadeira, pois dentre estes documentos não se encontra a cópia da CNH.

Portanto, só falta ao Impugnante cumprir a condição de se habilitar nas condições exigidas para conduzir seu próprio veículo.

Destaque-se que no caso em tela não se trata de um portador de deficiência física totalmente incapaz de dirigir, não se trata de um portador de deficiência daqueles não contemplados na legislação pertinente, como no exemplo jurisprudencial citado na defesa.

No que tange aos argumentos quanto a legalidade, importa frisar que o Impugnante está com razão quando afirma que a Lei Estadual n.º 14.937/03 e o Decreto Estadual n.º 43.709/03 isentaram do IPVA a propriedade de veículo de pessoa portadora de deficiência física adaptado para que lhe permita dirigir. Entretanto, não se pode relevar a obrigatoriedade estabelecida de que a isenção é concedida para veículo de propriedade de pessoa portadora de deficiência física, adaptado por exigência do órgão de trânsito para possibilitar a sua utilização por ele mesmo.

Se há razão ou não, para estender o benefício da isenção a outras categorias de deficientes, este não é o foro propício para esta discussão.

Não procede a afirmativa do Impugnante de não ter havido infringência a nenhum dispositivo legal, pois, como pode ser visto das normas acima transcritas, tanto a Lei n.º 14.937/03, no inciso III do seu art. 3º, quanto o Decreto n.º 43.709/03, no inciso III do seu art. 7º, isentaram do IPVA a propriedade de veículo de pessoa portadora de deficiência física, adaptado para que lhe permita dirigir.

Não se pode relevar essa condição estabelecida tanto na lei quanto no decreto.

A isenção é concedida para veículo de propriedade de pessoa portadora de deficiência física, adaptado por exigência do órgão de trânsito para possibilitar a sua

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilização pelo mesmo e, para comprovar esta condição, exige o inciso III do art. 8º do referido Decreto a necessidade de habilitação adequada para conduzir o veículo adaptado.

Acrescente-se que, a previsão legal para cobrança do imposto, objeto de isenção, por descumprimento de condição ou requisito, encontra-se no art. 179 do Código Tributário Nacional, a saber:

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

.....  
§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no art. 155.

De acordo com o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional havendo requisitos para concessão de benefícios fiscais estes devem ser atendidos, pois tal dispositivo requer a interpretação literal da norma que concede benefício, a saber:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

- I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;
- II - outorga de isenção;
- III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Nesse sentido, cite-se Aliomar Baleeiro em sua clássica obra *Direito Tributário Brasileiro na atualização de Misabel Abreu Machado Derzi* (Editora Forense – 2000 – 11ª edição):

“Estabelecendo a interpretação literal, para os dispositivos que concedam suspensão ou exclusão do crédito tributário, isenções e dispensa de obrigações acessórias, o CTN afasta, nesses casos, e só neles, os incisos I e II do art. 108.

Tais dispositivos são taxativos: só abrangem os casos especificados, sem ampliações.

A regra é que todos devem contribuir para os serviços públicos, segundo sua capacidade econômica, nos casos estabelecidos em lei. As isenções são restritivas, por isso se afastam dessa regra geral.

A isenção não se estende ao cumprimento das obrigações acessórias, nem estas àquela. Nem a exclusão ou suspensão do crédito tributário induz dispensa das obrigações acessórias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A relevação de uma destas não importa a das demais. Nesses casos, a dúvida se resolve em favor do Fisco, porque assim preceitua o CTN.

Neste sentido, cite-se Hugo de Brito Machado em Comentários ao Código Tributário Nacional (Editora Atlas S.A – 2004 – Volume II):

“Há quem afirme que a interpretação *literal* deve ser entendida como interpretação *restritiva*. Isto é um equívoco. Quem interpreta literalmente por certo não amplia o alcance do texto, mas com certeza também não o restringe. Fica no exato alcance que a expressão literal da norma permite. Nem mais, nem menos. Tanto é incorreta a ampliação do alcance, como sua restrição.”

Cumpra também destacar os ensinamentos de Luciano Amaro em Direito Tributário Brasileiro (Editora Saraiva – 2009 - 15ª edição), a saber:

“não obstante se preceitue a interpretação literal nas matérias assinaladas, não pode o intérprete abandonar a preocupação com a exegese lógica, teleológica, histórica e sistemática dos preceitos legais que versem as matérias em causa”<sup>2</sup>

26. Conforme leciona Carlos da Rocha Guimarães, “quando o art. 111 do CTN fala em interpretação literal, não quer realmente negar que se adote, na interpretação das leis concessivas de isenção, o processo normal de apuração compreensiva do sentido da norma, mas simplesmente que se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes”

Os argumentos e doutrinas utilizados no sentido de questionar a constitucionalidade das normas restritivas da isenção do IPVA, não podem ser discutidos nesta esfera administrativa.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 06 de março de 2013.**

**José Luiz Drumond**  
**Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**