

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

Acórdão: 4.179/13/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000186902-28  
Recurso de Revisão: 40.060134837-01  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Way TV Belo Horizonte S.A  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO – NÃO INCIDÊNCIA - DESCARACTERIZAÇÃO -** Constatada a falta de recolhimento do ICMS, em face da não tributação de serviços de comunicação faturados a título de locação de equipamentos, utilizando-se indevidamente do benefício da não incidência. Procedimento fiscal respaldado nos arts. 5º, § 1º, item 9; 6º, inciso XIII; 13, incisos VII e XI, todos da Lei nº 6.763/75 e arts. 15, inciso XIII; 44, inciso X; 50, inciso II, § 4º e 55, § 4º, inciso XVII, todos do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Matéria não objeto de recurso.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL – FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO – PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO.** Imputação de descumprimento de obrigação acessória configurada pelo fato da Recorrida ter deixado de destacar e indicar nas respectivas notas fiscais, o ICMS nas prestações de serviço de comunicação. Exigência de 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, adequada ao disposto no § 4º do art. 54 da citada lei. Entretanto, exclui-se a penalidade exigida por inaplicável à espécie. Exigência cancelada. Mantida a decisão recorrida.

**Recurso de Revisão conhecido e não provido à unanimidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2008 a abril de 2011, por ter sido constatado que a Recorrida emitiu documentos fiscais de prestações de serviço de comunicação, faturadas a título de locação de roteador internet, locação de *cable moden* internet e locação roteador VPN internet, sem o destaque do imposto devido nas respectivas prestações.

Foram exigidas as parcelas de 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, adequada ao disposto no § 4º da mencionada lei, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.042/13/3ª, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir a multa isolada por inaplicável à espécie. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava improcedente.

### **Das Razões do Recorrente**

Inconformado, o Estado de Minas Gerais, representado pela Advocacia Geral do Estado, interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 433/448).

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes Acórdãos indicados como paradigmas: 3.779/11/CE e 19.312/11/2ª.

Requer seja conhecido e provido o Recurso de Revisão.

### **Das Contrarrazões da Recorrida**

A Recorrida, tempestivamente, por intermédio de seu procurador legalmente constituído, contrarrazoa o recurso do Estado de Minas Gerais, às fls. 451/457, juntando cópia dos Acórdãos nº 4.123/13/CE e 4.058/13/CE (fls. 459/465) que fundamentam seus argumentos.

Requer seja negado conhecimento e provimento ao recurso.

A Assessoria do CC/MG, em parecer acostado às fls. 466/470, opina, em preliminar, pelo conhecimento do Recurso interposto e, no mérito, pelo seu provimento.

---

## **DECISÃO**

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada, de plano, 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.

Como relatado, a Recorrente afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes Acórdãos indicados como paradigmas: 3.779/11/CE e 19.312/11/2ª.

Vale 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 sob as mesmas circunstâncias/condições, proferida pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento desse Órgão Julgador, podendo ser também pela Câmara Especial.

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.

Via de consequência, verifica-se que se encontram configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

**Do Mérito**

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se parte daquela decisão, com as adequações pertinentes, excluindo-se as questões que não foram objeto do Recurso de Revisão, quais sejam, a exigência das parcelas de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, conforme apresentado a seguir.

No tocante ao descumprimento de obrigação acessória, foi aplicada pela Fiscalização, a penalidade prevista no art. 54, inciso VI, adequada ao disposto no § 4º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02.

O cálculo da penalidade foi demonstrado no “Anexo 5”, às fls. 113/114 dos autos.

A Recorrida afirma não ser cabível a penalidade por ausência de descumprimento de obrigação acessória, uma vez que a falta de destaque do imposto decorre da interpretação da incidência da obrigação principal, citando decisões do CC/MG em que tal imputação restou afastada.

A Fiscalização por sua vez, sustenta a exigibilidade da multa isolada, citando decisões do Conselho de Contribuintes nesse sentido e transcrevendo o voto do Conselheiro Mauro Heleno Galvão, no Acórdão nº 3.824/12/CE.

Cumprir registrar que a adequação determinada pela lei nova e adotada pela Fiscalização, afasta as alegações em relação à desproporcionalidade da sanção, uma vez que, agora, é apurada tendo como limite máximo o valor do imposto exigido na operação, multiplicado por 2,5 (duas vezes e meia).

Mas a adequação não afasta a análise de eventual incompatibilidade da norma ao caso concreto. Com efeito, em relação à matéria, a decisão prolatada no Acórdão nº 19.434/10/3ª (PTA 01.000160587-11) adotou a seguinte fundamentação:

NO QUE TANGE AO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, CONFORME ESTABELECIDO NO § 2º DO ART. 113 DO CTN, A OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DECORRE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E TEM POR OBJETO AS PRESTAÇÕES, POSITIVAS OU NEGATIVAS, PREVISTAS NO INTERESSE DA ARRECADAÇÃO OU DA FISCALIZAÇÃO DOS TRIBUTOS.

CONFORME DISPÕE O ART. 115 DO CTN, “FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA É QUALQUER SITUAÇÃO QUE, NA FORMA DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, IMPÕE A PRÁTICA OU A ABSTENÇÃO DE ATO QUE NÃO CONFIGURE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL”.

TRATA-SE DE OBRIGAÇÃO *EX LEGE*, CUJO OBJETO SE REFERE A UMA OBRIGAÇÃO DE FAZER OU DEIXAR DE FAZER PREVIAMENTE ESTABELECIDO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO IMPORTANTE AO CONTROLE DO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL.

SE A AUTORIDADE TRIBUTÁRIA APURA QUE DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DECORREU TAMBÉM O INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, É DEVER DA RECORRIDA PAGAR O ICMS DEVIDO ACRESCIDO DAS MULTAS QUE PARA A HIPÓTESE FORAM ESTIPULADAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NOS TERMOS DO ART. 16, INCISO VI C/C O ART. 39 DA LEI Nº 6.763/75, SÃO OBRIGAÇÕES DA RECORRIDA A ESCRITURAÇÃO DOS LIVROS E A EMISSÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS NA FORMA DO RICMS/02.

AS INDICAÇÕES ESTABELECIDAS NOS INCISOS IX, X E XI DO ART. 143, ANEXO V DO RICMS/02 NÃO CONSTITUEM INFORMAÇÕES MERAMENTE FACULTATIVAS. AO CONTRÁRIO, SÃO VERDADEIRAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS *EX LEGE*, CUJO DESCUMPRIMENTO ENSEJA A APLICAÇÃO DE SANÇÃO.

É IRRELEVANTE PARA A CONSEQUÊNCIA ESTABELECIDA NA NORMA TRIBUTÁRIA A INTENÇÃO DO SUJEITO PASSIVO QUANDO FEZ A INTERPRETAÇÃO DA NORMA TRIBUTÁRIA E CONCLUIU PELO NÃO RECOLHIMENTO DO ICMS. NÃO OBSTANTE A ENORME ESTRUTURA ADMINISTRATIVA COLOCADA À DISPOSIÇÃO DOS CONTRIBUINTES, A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTABELECEU MECANISMOS E PROCEDIMENTOS CAUTELARES ESPECÍFICOS QUE LHE PROPORCIONAM FORMULAR CONSULTAS NOS TERMOS DO ART. 37 DO RPTA/08. SOBRE O ASSUNTO LECIONA O PROFESSOR SACHA CALMON:

“NÃO FAZ SENTIDO INDAGAR SE O CONTRIBUINTE DEIXOU DE EMITIR UMA FATURA FISCAL POR DOLO OU CULPA (NEGLIGÊNCIA, IMPERÍCIA OU IMPRUDÊNCIA). DE QUALQUER MODO A LEI FOI LESADA. DE RESTO SE SE PUDESSE ALEGAR QUE O CONTRIBUINTE DEIXOU DE AGIR POR DESCONHECER A LEI, POR ESTAR OBNUBILADO OU POR TER-SE DELA ESQUECIDO, DESTRUÍDO ESTARIA TODO O SISTEMA DE PROTEÇÃO JURÍDICA DA FAZENDA PÚBLICA.”

TAMBÉM NÃO É PROCEDENTE O ARGUMENTO DE QUE HÁ EQUIVOCO EM FAZER INCIDIR AS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E A ISOLADA, UMA VEZ QUE TAIS PENAS POSSUEM CARÁTER DISTINTO. A PRIMEIRA, A DE REVALIDAÇÃO, CONSTITUI-SE EM PENA REPARADORA, UMA VEZ QUE O TRIBUTO NÃO FORA RECOLHIDO A TEMPO E HORA. A SEGUNDA, POR SUA VEZ, DERIVA DO DESCUMPRIMENTO DE EVENTUAL OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, SENDO CERTO QUE FORAM APURADOS PELO MENOS DOIS FATOS AUTÔNOMOS: UMA DE NATUREZA ACESSÓRIA E OUTRA DE NATUREZA PRINCIPAL.

À APLICAÇÃO DAS SANÇÕES ESTABELECIDAS NA LEI Nº 6.763/75 FICARAM ASSIM DISCIPLINADAS:

ART. 53 - AS MULTAS SERÃO CALCULADAS TOMANDO-SE COMO BASE:

I - O VALOR DA UNIDADE FISCAL DE REFERÊNCIA - UFIR -, PREVISTA NO ARTIGO 224 DESTA LEI, VIGENTE NA DATA EM QUE TENHA OCORRIDO A INFRAÇÃO E, QUANDO FOR O CASO, O VALOR DO IMPOSTO NÃO DECLARADO; (NOTA: CONFORME O § 1º DO ART. 224, AS MENÇÕES, NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ESTADUAL, À UNIDADE FISCAL DE REFERÊNCIA - UFIR - CONSIDERAM-SE FEITAS À UFEMG, BEM COMO OS VALORES EM UFIR CONSIDERAM-SE EXPRESSOS EM UFEMG.)

II - O VALOR DAS OPERAÇÕES OU DAS PRESTAÇÕES REALIZADAS;

III - O VALOR DO IMPOSTO NÃO RECOLHIDO TEMPESTIVAMENTE NO TODO OU EM PARTE.

IV - O VALOR DO CRÉDITO DE IMPOSTO INDEVIDAMENTE UTILIZADO, APROPRIADO, TRANSFERIDO OU RECEBIDO EM TRANSFERÊNCIA.

§ 1º - AS MULTAS SERÃO CUMULATIVAS, QUANDO RESULTAREM CONCOMITANTEMENTE DO NÃO CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA E PRINCIPAL.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - O PAGAMENTO DE MULTA NÃO DISPENSA A EXIGÊNCIA DO IMPOSTO, QUANDO DEVIDO, E A IMPOSIÇÃO DE OUTRAS PENALIDADES.

PORTANTO, O ARGUMENTO DA RECORRIDA NÃO ENCONTRA RESPALDO NA LEGISLAÇÃO MINEIRA, QUE É EXPRESSA AO AFIRMAR QUE “AS MULTAS SERÃO CUMULATIVAS, QUANDO RESULTAREM CONCOMITANTEMENTE DO NÃO CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA E PRINCIPAL”.

TAMBÉM NÃO É A HIPÓTESE DE APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 211 DO REGULAMENTO DO ICMS. NO CASO, FOI APURADO O DESCUMPRIMENTO DE UMA ÚNICA E ESPECÍFICA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. O ART. 211 DO RICMS/02 ESTABELECE:

ART. 211 - APURANDO-SE, NA MESMA AÇÃO FISCAL, O DESCUMPRIMENTO DE MAIS DE UMA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA PELA MESMA PESSOA, SERÁ APLICADA A MULTA RELATIVA À INFRAÇÃO MAIS GRAVE, QUANDO FOREM AS INFRAÇÕES CONEXAS COM A MESMA OPERAÇÃO, PRESTAÇÃO OU FATO QUE LHES DERAM ORIGEM.

A QUESTÃO QUE SE APRESENTA, ENTÃO, É VERIFICAR SE A INFRAÇÃO APONTADA PELO FISCO SE AMOLDA AOS EXATOS TERMOS DO TIPO PREVISTO NO DISPOSITIVO SANCIONADOR. NO CASO DOS AUTOS, FOI APLICADA A PENALIDADE PREVISTA NO ART. 54, VI DA LEI Nº 6763/75 C/C O ART. 215, VI, “F” DO RICMS/02. OS COMANDOS EMANADOS DOS DISPOSITIVOS ESTÃO ASSIM POSTOS:

LEI Nº 6763/75

ART. 54 - AS MULTAS PARA AS QUAIS SE ADOTARÁ O CRITÉRIO A QUE SE REFERE O INCISO I DO CAPUT DO ART. 53 DESTA LEI SÃO AS SEGUINTE:

.....

VI - POR EMITIR DOCUMENTO COM FALTA DE QUALQUER REQUISITO OU INDICAÇÃO EXIGIDA EM REGULAMENTO OU EMITIR-LO COM INDICAÇÕES INSUFICIENTES OU INCORRETAS, BEM COMO IMPRIMIR OU MANDAR IMPRIMIR DOCUMENTO FISCAL EM DESACORDO COM A AUTORIZAÇÃO DA REPARTIÇÃO COMPETENTE - DE 1 (UMA) A 100 (CEM) UFEMGS POR DOCUMENTO;

.....

RICMS/02

ART. 215 - AS MULTAS CALCULADAS COM BASE NA UFEMG, OU NO VALOR DO IMPOSTO NÃO DECLARADO, SÃO:

.....

VI - POR EMITIR DOCUMENTO COM FALTA DE REQUISITO OU INDICAÇÃO EXIGIDA NESTE REGULAMENTO OU EMITIR-LO COM INDICAÇÕES INSUFICIENTES OU INCORRETAS, BEM COMO IMPRIMIR OU MANDAR IMPRIMIR DOCUMENTO FISCAL EM DESACORDO COM A AUTORIZAÇÃO DA REPARTIÇÃO COMPETENTE - POR DOCUMENTO:

.....

F) NATUREZA DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO E CONDIÇÕES DO PAGAMENTO; ALÍQUOTA DO ICMS E DESTAQUE DO IMPOSTO DEVIDO; NOME DA EMPRESA DE TRANSPORTE E SEU ENDEREÇO, OU O NÚMERO DA PLACA DO VEÍCULO, MUNICÍPIO E ESTADO DE EMPLACAMENTO, QUANDO SE TRATAR DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO: 42 (QUARENTA E DUAS) UFEMG;

.....

COM EFEITO, PARA QUE SE CONSIGA INTERPRETAR A LEGISLAÇÃO À LUZ DOS FATOS CONCRETOS, NECESSÁRIO SE FAZ UM CAMINHAR PELA ATIVIDADE DA EMPRESA RECORRIDA.

TRATA-SE DE EMPRESA DO RAMO DE TELEFONIA CELULAR, CUJAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO SÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, CONFORME AMPLAMENTE ABORDADO NO QUE SE REFERE AO MÉRITO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

NA HIPÓTESE DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS ELENCADOS NO PRESENTE LANÇAMENTO, A RECORRIDA DEIXA DE OFERECÊ-LOS À TRIBUTAÇÃO DO ICMS AO ENTENDIMENTO DE SE TRATAR DE FATO GERADOR VINCULADO AO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS, DE COMPETÊNCIA MUNICIPAL OU DE NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA, NA HIPÓTESE DA PRESTAÇÃO INTERNACIONAL, QUANDO OS CLIENTES DA EMPRESA, EM VIAGENS AO EXTERIOR, UTILIZAM-SE DOS TELEFONES CELULARES PARA CONVERSAÇÃO COM OUTROS CLIENTES NO BRASIL OU NO ESTRANGEIRO.

ASSIM, AO EMITIR OS DOCUMENTOS FISCAIS, QUE O FAZ EM ESCALA E MAGNITUDE, A RECORRIDA LANÇA OS VALORES INDIVIDUALIZADOS DAS PRESTAÇÕES, ORA COM A INDICAÇÃO DA ALÍQUOTA CORRESPONDENTE, ORA SEM A INDICAÇÃO DESSE ITEM, QUANDO SE TRATA DOS SERVIÇOS AUXILIARES E DA MENCIONADA PRESTAÇÃO INTERNACIONAL. AO FINAL, CALCULA O IMPOSTO DEVIDO, SEGUNDO SEU ENTENDIMENTO, LANÇANDO-O EM CAMPO PRÓPRIO.

DEPURANDO OS DISPOSITIVOS SANCIONADORES, TEMOS QUE A INFRAÇÃO SERÁ IMPUTADA, NA HIPÓTESE DOS AUTOS, QUANDO:

- 1) OCORRER A EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL SEM A INDICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO ICMS E SEM DESTAQUE DO IMPOSTO DEVIDO;
- 2) OCORRER A EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL COM INDICAÇÕES INCORRETAS DA ALÍQUOTA DO ICMS E DO DESTAQUE DO IMPOSTO DEVIDO;
- 3) A PENALIDADE APLICÁVEL SERÁ DE 42 (QUARENTA E DUAS) UFEMGS POR DOCUMENTO FISCAL EMITIDO.

NA PRIMEIRA HIPÓTESE, NÃO SE PODE FALAR EM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL SEM INDICAÇÃO DE TAIS ATRIBUTOS, POIS EM TODAS AS NOTAS FISCAIS CONSTAM OS LANÇAMENTOS DAS ALÍQUOTAS E DO IMPOSTO DEVIDO, ISSO EM RELAÇÃO ÀS PRESTAÇÕES QUE A DEFENDENTE ENTENDE COMO SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL.

NA SEGUNDA SITUAÇÃO, NÃO HOUE A INDICAÇÃO DAS ALÍQUOTAS E DO ICMS DEVIDO, EM RELAÇÃO AOS SERVIÇOS QUE A CONTRIBUINTE ENTENDE COMO SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO MUNICIPAL OU AMPARADOS PELA IMUNIDADE CONSTITUCIONAL, OU MESMO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTO.

ANALISANDO, ENTÃO, A SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA, TEMOS QUE APENAS PARCIALMENTE SE OBSERVA OS ILÍCITOS APONTADOS PELO FISCO, OU SEJA, OS DOCUMENTOS FORAM EMITIDOS, AO MESMO TEMPO, COM E SEM OS REQUISITOS.

ASSIM, A PENALIDADE APLICADA, POR DOCUMENTO FISCAL EMITIDO COM AQUELAS IRREGULARIDADES, NÃO SE MOSTRA ABSOLUTAMENTE PERFEITA, HIPÓTESE QUE CONDUZ À ANÁLISE DE OUTRAS REGRAS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN, COMO O ART. 112, QUE ASSIM PRESCREVE:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ART. 112. A LEI TRIBUTÁRIA QUE DEFINE INFRAÇÕES, OU LHE COMINA PENALIDADES, INTERPRETA-SE DA MANEIRA MAIS FAVORÁVEL AO ACUSADO, EM CASO DE DÚVIDA QUANTO:

I - À CAPITULAÇÃO LEGAL DO FATO;

II - À NATUREZA OU ÀS CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATO, OU À NATUREZA OU EXTENSÃO DOS SEUS EFEITOS;

III - À AUTORIA, IMPUTABILIDADE, OU PUNIBILIDADE;

IV - À NATUREZA DA PENALIDADE APLICÁVEL, OU À SUA GRADUAÇÃO.

COM EFEITO, SEGUNDO PROFESSOR FLÁVIO LÚCIO CHAVES DE RESENDE, "A RESPONSABILIDADE PELA PRÁTICA DE INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS NÃO DELITUOSAS" "A SANÇÃO, OU PENA *IN ABSTRACTO*, ATUA COMO INSTRUMENTO A DESANIMAR AS EXCITAÇÕES QUE LEVAM O CONTRIBUINTE A REALIZAR O ATO ILÍCITO. A CONVICÇÃO DO INFRATOR EM POTENCIAL DE QUE, CASO REALIZE A CONDUTA ILÍCITA, SERÁ PUNIDO, TENDE A DESESTIMULÁ-LO. DESSA FORMA, EM SEUS ANSEIOS DE FUGIR À TRIBUTAÇÃO, O INFRATOR IRÁ PONDERAR SOBRE A REALIZAÇÃO, OU NÃO, DE ACORDO COM O GRAU DE CERTEZA QUE ELE TEM DE QUE SERÁ, OU NÃO, PUNIDO.

TAMBÉM É IMPORTANTE RESSALTAR QUE A FUNÇÃO PREVENTIVA DAS SANÇÕES CONFERE MAIOR ESTABILIDADE ÀS RELAÇÕES JURÍDICAS TRIBUTÁRIAS, FAZENDO COM QUE O ENTE ARRECADADOR TENHA MAIOR CERTEZA DE QUE PODE CONTAR COM ESSA RECEITA. É EXATAMENTE ESSA EXPECTATIVA DE ENTRADA DE RECEITAS ADVINDA DESSA MAIOR ESTABILIDADE QUE POSSIBILITA INCLUIR AS FUTURAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS NO ORÇAMENTO ANUAL DO ENTE TRIBUTÁRIO ARRECADADOR. É FÁCIL IMAGINAR QUE CASO AS SANÇÕES NÃO TIVESSEM ESSA FUNÇÃO PREVENTIVA, QUE INTIMIDA SEUS POSSÍVEIS INFRATORES, OS TRIBUTOS NÃO TERIAM ESSA CARACTERÍSTICA DE CERTA CERTEZA QUANTO À ENTRADA DE SUAS RECEITAS.

JÁ EM SUA FUNÇÃO REPRESSIVA OU PUNITIVA A SANÇÃO, AGORA COMO PENA *IN CONCRETO*, TEM TALVEZ O SEU MAIS PRIMÁRIO OBJETIVO. REPRESSIVAMENTE A PENA É APLICADA EM DECORRÊNCIA DE UM COMANDO NORMATIVO JURIDICAMENTE VÁLIDO. NÃO SE TRATA, NESSE ASPECTO REPRESSIVO/PUNITIVO DA SANÇÃO, DE REPARAÇÃO DO DANO. TRATA-SE EM VERDADE, DE ATENDIMENTO AOS ANSEIOS SOCIAIS DE VER O INFRATOR PUNIDO, CASTIGADO.

A PENA, NO ENTANTO, PARA QUE POSSA CUMPRIR SUAS FUNÇÕES PREVENTIVA OU REPRESSIVA, DEVE GUARDAR CERTA PROPORCIONALIDADE ENTRE O ATO ILÍCITO APONTADO PELO FISCO E O PROVÁVEL DESVIO DE RECEITA, SOB PENA DE SE TORNAR FORMALMENTE VÁLIDA MAS SOCIALMENTE REJEITADA E IMPERFEITA.

DE OUTRO MODO, DEVE-SE ADEQUAR PERFEITAMENTE AO CASO CONCRETO, SOB PENA DE SE PUNIR O CONTRIBUINTE POR ATO QUE ELE NÃO COMETEU.

AO SE ANALISAR A HIPÓTESE DE APLICAÇÃO DO ART. 112 DO CTN, NÃO SE TRATA, A TODA EVIDÊNCIA, DE NEUTRALIZAR OS EFEITOS DO DISPOSTO NO ART. 136 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, MAS DE DAR VALIDADE A OUTRAS NORMAS DE IGUAL HIERARQUIA, QUE COMPÕEM O MENCIONADO CODEX.

LECIONANDO SOBRE O TEMA, O PROFESSOR SACHA CALMON (2001, P-577), DESTACA:

“O ARTIGO 112 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL RELATIVIZA A OBJETIVIDADE DO ILÍCITO FISCAL, QUE DISPENSA PARA A SUA CARACTERIZAÇÃO A PESQUISA DO ELEMENTO SUBJETIVO. COM EFEITO, QUALQUER DÚVIDA OU IMPERFEITA CARACTERIZAÇÃO DA ILICITUDE REDUNDA EM VANTAGEM PARA O CONTRIBUINTE.”

POR SUA VEZ, LUCIANO AMARO (2008 – P. 222/223), AO DISCORRER SOBRE A INTERPRETAÇÃO BENIGNA PRESENTE NO CTN ASSIM EXPÕE:

“EMBORA O ART. 112 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL PRETENDA DISPOR SOBRE A “INTERPRETAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA”, ELE PREVÊ, NOS SEUS INCISOS I A III, DIVERSAS SITUAÇÕES NAS QUAIS NÃO SE CUIDA DA IDENTIFICAÇÃO DO SENTIDO E DO ALCANCE DA LEI, MAS SIM DE VALORIZAÇÃO DOS FATOS. NESSAS SITUAÇÕES, A DÚVIDA (QUE SE DEVE RESOLVER A FAVOR DO ACUSADO, SEGUNDO DETERMINA O DISPOSITIVO) NÃO É DE INTERPRETAÇÃO DA LEI, MAS DE INTERPRETAÇÃO DO FATO (OU MELHOR, DE QUALIFICAÇÃO DO FATO). DISCUTIR SE O FATO “X” SE ENQUADRA OU NÃO NA LEI, OU SE ELE SE ENQUADRA NA LEI “A” OU “B”, OU SE A AUTORIA DO FATO É OU NÃO DO INDIVÍDUO “Z”, DIZ RESPEITO AO EXAME DO FATO E DAS CIRCUNSTÂNCIAS EM QUE ELE TERIA OCORRIDO, E NÃO AO EXAME DA LEI. A QUESTÃO ATEM-SE À SUBSUNÇÃO, MAS A DÚVIDA QUE SE PÕE NÃO É SOBRE A LEI, E SIM SOBRE O FATO”.

PROSSEGUE O MESTRE DIZENDO:

“JÁ O INCISO IV DO DISPOSITIVO PODE SER REFERIDO TANTO A DÚVIDAS SOBRE SE O FATO OCORRIDO SE SUBMETE A ESTA OU ÀQUELA PENALIDADE (PROBLEMA DE VALORIZAÇÃO DO FATO) COMO À DISCUSSÃO SOBRE O CONTEÚDO E ALCANCE DA NORMA PUNITIVA OU SOBRE OS CRITÉRIOS LEGAIS DE GRADUAÇÃO DA PENALIDADE”.

DESSE MODO, AS DIGRESSÕES ORA EFETUADAS NÃO PROCURAM NEGAR O CRITÉRIO OBJETIVO DA PENA ORA TRATADA (INFRAÇÃO FORMAL), MAS SIM DE SE VERIFICAR A SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA PUNITIVA.

PELO EXPOSTO, É POSSÍVEL AFIRMAR QUE A PENALIDADE APLICADA NÃO SE MOSTRA PERFEITA DIANTE DA VINCULAÇÃO ENTRE O FATO E A NORMA PUNITIVA, ENSEJANDO DÚVIDAS QUANTO:

CAPITULAÇÃO LEGAL DO FATO;

B) CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATO, E

C) NATUREZA DA PENALIDADE APLICÁVEL.

NO PRIMEIRO CASO, ENSINA HUGO DE BRITO MACHADO (2002 – P. 105), QUE APARECE A DÚVIDA EM RELAÇÃO À CAPITULAÇÃO LEGAL DO FATO QUANDO “O FATO É CERTO, É CONHECIDO PLENAMENTE, MAS SE TEM DÚVIDA QUANTO AO DIREITO APLICÁVEL”.

DE IGUAL MODO E ABSORVENDO OS ENSINAMENTOS DE LUCIANO AMARO, A MATERIALIDADE DO ILÍCITO “DIZ RESPEITO AO EXAME DO FATO E DAS CIRCUNSTÂNCIAS EM QUE ELE TERIA OCORRIDO, ENQUANTO A DÚVIDA NA PUNIBILIDADE, SEGUNDO O MESMO AUTOR, OCORRE QUANDO EXISTAM “DÚVIDAS SOBRE SE O FATO OCORRIDO SE SUBMETE A ESTA OU ÀQUELA PENALIDADE (PROBLEMA DE VALORIZAÇÃO DO FATO)”.

EM RELAÇÃO À CAPITULAÇÃO LEGAL DO FATO, EXISTEM DÚVIDAS QUANTO À CORRETA IMPUTAÇÃO DO FISCO, UMA VEZ QUE OS DOCUMENTOS FORAM EMITIDOS PARCIALMENTE CORRETOS, ESTANDO ASSIM, QUANDO MUITO, PARCIALMENTE INCORRETOS. TAL SITUAÇÃO CONDUZ A OUTRA DÚVIDA, OU SEJA, QUANTO ÀS CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATO, PODENDO-SE QUESTIONAR SE A RECORRIDA PRATICOU OU NÃO O



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, AINDA MAIS QUANDO SE TRATA DE NÃO LANÇAMENTO DA ALÍQUOTA E IMPOSTO EM DECORRÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO DE TAIS PRESTAÇÕES PELO IMPOSTO MUNICIPAL (ISSQN) OU DIANTE DE UMA POSSÍVEL IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

LADO OUTRO, SURGE UM NOVO CONFLITO EM RELAÇÃO À PUNIBILIDADE, UMA VEZ QUE O INCISO VII DO ART. 55 DA LEI Nº 6763/75 CONTEMPLA PENALIDADE ESPECÍFICA PARA A HIPÓTESE DE NÃO LANÇAMENTO DA CORRETA BASE DE CÁLCULO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. NESTE CASO, AO QUE PARECE, A PENA ORA EM ANÁLISE DE REFERE A UMA SITUAÇÃO EM QUE O DESTAQUE DO IMPOSTO TENHA SIDO LANÇADO, MAS SEM A INDICAÇÃO DA ALÍQUOTA, O QUE, EM TESE, DIFICULTARIA A AÇÃO CONTROLÍSTICA DO FISCO.

DE MODO IDÊNTICO, A FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO NOS DOCUMENTOS É UM REFLEXO DA AUSÊNCIA DA BASE DE CÁLCULO, CUJA IMPUTAÇÃO ESTÁ PRESENTE NO DISPOSITIVO MENCIONADO NO PARÁGRAFO ANTERIOR.

ASSIM, HAVENDO FUNDADAS DÚVIDAS QUANTO À ADEQUAÇÃO DA NORMA AO FATO CONCRETO, HÁ DE SE APLICAR O DISPOSTO NO ART. 112 DO CTN, DE MODO A CONSIDERAR IMPROCEDENTE A EXIGÊNCIA DA PENALIDADE ISOLADA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

POR TUDO, NÃO HÁ POSSIBILIDADE DE VALIDAÇÃO DA PENALIDADE POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, UMA VEZ QUE NÃO RESTOU CONFIGURADA A PRÁTICA DA ILICITUDE APONTADA PELO FISCO NOS EXATOS TERMOS DA PENA APLICADA. SENDO ASSIM, DEVE-SE APLICAR A INTERPRETAÇÃO MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE, NOS TERMOS DO ART. 112 DO CTN.

Na mesma decisão, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, acompanhando a posição da 3ª Câmara de Julgamento quanto à exclusão da penalidade, proferiu seu voto com a seguinte fundamentação:

A PRESENTE AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS INCIDENTE NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, NO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE 01/09/06 A 31/12/08, POR TER O AUTUADO PROMOVIDO PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO AO ABRIGO INDEVIDO DA ISENÇÃO E DA NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS, DEIXANDO DE DESTACAR OU INDICANDO INCORRETAMENTE O VALOR DO ICMS DEVIDO, PELO QUE SE EXIGIU ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO INC. VI DO ART. 54 DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 215, INC. VI, ALÍNEA "F" RICMS/02.

A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, À UNANIMIDADE, JULGOU PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO PARA EXCLUIR A MULTA ISOLADA, COM FULCRO NO ART. 112 DO CTN.

ESTE CONSELHEIRO CONCORDOU COM A EXCLUSÃO DA MULTA ISOLADA, MAS POR FUNDAMENTOS DIFERENTES DAQUELES EXPOSTOS PELO RELATOR.

(...)

COMO BEM DISCORRIDO NO VOTO DO RELATOR, A INFRAÇÃO SERÁ IMPUTADA, NA HIPÓTESE DOS AUTOS, QUANDO:

1) OCORRER A EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL SEM A INDICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO ICMS E SEM DESTAQUE DO IMPOSTO DEVIDO;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) OCORRER A EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL COM INDICAÇÕES INCORRETAS DA ALÍQUOTA DO ICMS E DO DESTAQUE DO IMPOSTO DEVIDO.

NA PRIMEIRA HIPÓTESE, DE FATO, NÃO SE PODE FALAR EM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL SEM INDICAÇÃO DE TAIS ATRIBUTOS, POIS EM TODAS AS NOTAS FISCAIS CONSTAM OS LANÇAMENTOS DAS ALÍQUOTAS E DO IMPOSTO DEVIDO, ISSO EM RELAÇÃO ÀS PRESTAÇÕES QUE O RECORRIDA ENTENDE COMO SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL.

NA SEGUNDA SITUAÇÃO, COMO SE PODE VER NA REPRESENTATIVA AMOSTRA DAS NOTAS FISCAIS ACOSTADAS AOS AUTOS ÀS FLS. 103/202, O AUTUADO DISCRIMINA, EM CADA DOCUMENTO FISCAL, TODOS OS SERVIÇOS QUE PRESTA E COBRA DO USUÁRIO. EM RELAÇÃO AOS SERVIÇOS QUE ENTENDE COMO NÃO SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO DO ICMS, INDICA "BASE DE CÁLCULO DO ICMS" 0,00 (ZERO) E ALÍQUOTA DE ICMS TAMBÉM 0,00 (ZERO). ENTENDEU O FISCO, POR SE TRATAR, NOS CASOS APONTADOS NA PRESENTE AUTUAÇÃO, DE SERVIÇOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO ICMS, COMO DETERMINA A LEGISLAÇÃO DESTE ESTADO E COMO TAMBÉM ENTENDEU ESTA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO, QUE O AUTUADO EMITIU OS DOCUMENTOS FISCAIS COM INDICAÇÃO INCORRETA DA ALÍQUOTA DO IMPOSTO E, CONSEQUENTEMENTE, INDICAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO DEVIDO. POR ESSE MOTIVO APLICOU A MULTA ISOLADA EM COMENTO.

COMO BEM INFORMOU O RELATOR, O MODELO OFICIAL DA NOTA FISCAL DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÕES (MODELO 22) SEQUER CONTEMPLA A INDICAÇÃO DAS ALÍQUOTAS DE FORMA INDIVIDUALIZADA, OU SEJA, SERÁ LANÇADO APENAS UM VALOR DE ICMS. A DESCRIÇÃO INDIVIDUALIZADA FOI UMA OPÇÃO DO AUTUADO, EVIDENTEMENTE COM A AQUIESCÊNCIA DO FISCO, UMA VEZ QUE ELE PODERIA TER EMITIDO NOTAS FISCAIS PARA CADA MODALIDADE.

ASSIM, PODE-SE FACILMENTE CONSTATAR QUE O AUTUADO EM NENHUM MOMENTO TENTA OCULTAR DO FISCO OU CRIAR-LHE DIFICULDADE EM VERIFICAR QUAIS SERVIÇOS PRESTA E COBRA, O VALOR DE CADA SERVIÇO ESTÁ PERFEITAMENTE DISCRIMINADO E QUANDO ENTENDE TRIBUTÁVEL PELO ICMS, EM TODOS OS CASOS, O VALOR DO SERVIÇO COINCIDE COM O VALOR BASE DE CÁLCULO. NÃO SE CONSEGUE VER NENHUMA INTENÇÃO DE NÃO EXIBIR AO FISCO OS SERVIÇOS PRESTADOS, COMO DE FATO NÃO O FEZ, OU DE SE ENGANAR NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. O AUTUADO, POR RAZÕES QUE EXPÕE EM SUA IMPUGNAÇÃO, NÃO CONCORDA QUE ESTES SERVIÇOS SEJAM TRIBUTADOS PELO ICMS E, ASSIM, INDICA "ZERO" COMO BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA DO IMPOSTO EM RELAÇÃO AOS SERVIÇOS ORA AUTUADOS.

DESSE MODO, DÚVIDAS NÃO EXISTEM QUANTO À ADEQUAÇÃO DA NORMA AO FATO QUE PUDESSE ENSEJAR A APLICAÇÃO DO ARTIGO 112 DO CTN.

TAMBÉM É FATO QUE O FISCO, DESDE QUE O SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO PASSOU A COMPOR O CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS PELA CONSTITUIÇÃO DE 1988, VEM SISTEMATICAMENTE EFETUANDO LANÇAMENTOS PARA TODAS AS OPERADORAS DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, COMO NO PRESENTE CASO, PARA EXIGIR O IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO QUE A LEGISLAÇÃO DETERMINA COMO TRIBUTÁVEIS PELO ICMS. É FATO TAMBÉM QUE, NESSES CASOS, O FISCO EXIGIU DAS DIVERSAS EMPRESAS OS VALORES DO ICMS DEVIDO E DA RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO SEM QUALQUER PENALIDADE POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

ENTRETANTO, ESTE COMPORTAMENTO DO FISCO PODE SER ENTENDIDO COMO “NORMAS REITERADAMENTE OBSERVADAS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS” PARA OS FINS PREVISTOS NO ARTIGO 100 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL? EVIDENTEMENTE QUE NÃO. COMO TAMBÉM BEM DITO PELO RELATOR “É EVIDENTE QUE O SIMPLES ‘COSTUME FAZENDÁRIO’, NÃO PODE SER VALIDAMENTE INVOCADO PARA EXIMIR O CONTRIBUINTE DE UMA OBRIGAÇÃO LEGAL, CLARAMENTE PREVISTA NOS DIPLOMAS NORMATIVOS DE REGÊNCIA”. EVIDENTE, TAMBÉM, QUE PRÁTICA REITERADA OU COSTUME FAZENDÁRIO DIZEM RESPEITO A SITUAÇÕES QUE INFLUENCIAM DIRETAMENTE NA TRIBUTAÇÃO, MAS NUNCA NA APLICAÇÃO DE SANÇÃO. PARA APLICAÇÃO DE SANÇÃO, OS EFEITOS DA EQUIPARAÇÃO DE PRÁTICA REITERADA A NORMA COMPLEMENTAR DA LEGISLAÇÃO, COMO PRECONIZADO PELO ART. 100 DO CTN, NÃO PODEM SER OPOSTOS AO FISCO.

OCORRE QUE A AÇÃO FISCAL É UMA AÇÃO DE ESTADO, NÃO UMA AÇÃO PRIVADA OU PARTICULAR. QUANDO UM AGENTE DO FISCO ENTRA EM AÇÃO, AGE POR DELEGAÇÃO DO ESTADO, EM NOME DO INTERESSE PÚBLICO QUE O ESTADO REPRESENTA. ASSIM, O FATO DE NÃO TER NUNCA APLICADO UMA PENALIDADE E PASSAR A ENTENDER QUE DEVA SER APLICADA A DETERMINADA SITUAÇÃO É APENAS MUDANÇA DE ENTENDIMENTO QUE, JUSTIFICADA, DENTRO DA FINALIDADE À QUE SE PROPORRIA A SANÇÃO, É POSSÍVEL E NÃO QUEBRARIA O PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA. APENAS FARIA CUMPRIR SUA FUNÇÃO DESESTIMULADORA DAQUELE COMPORTAMENTO LESIVO OU SUA FUNÇÃO PUNITIVA. CONTUDO, SERIA NECESSÁRIO DEMONSTRAR QUE A SITUAÇÃO FÁTICA, TALVEZ DECORRENTE DE UMA NOVA REALIDADE OU DE UM NOVO “MODUS OPERANDI” DO CONTRIBUINTE, ESTARIA DENTRO DO TIPIFICADO NA SANÇÃO.

NÃO É O QUE ACONTECEU NO PRESENTE CASO, NÃO PODENDO, ENTÃO, SER INVOCADO O INC. III DO ART. 100 DO CTN.

AINDA ASSIM DUAS PERGUNTAS SE IMPÕEM E PRECISAM SER RESPONDIDAS:

1 - POR QUE O FISCO, DESDE A INCLUSÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO NA BASE DE INCIDÊNCIA DO ICMS, PELA CF/88, NUNCA APLICOU ANTES ESTA PENALIDADE PARA SITUAÇÕES SEMELHANTES?

2 – PODE O FISCO APLICAR ESTA PENALIDADE QUANDO O CONTRIBUINTE ENTENDER NÃO SER DETERMINADO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO SUJEITO AO ICMS?

É NOTÓRIO QUE NÃO HÁ, AINDA, JURISPRUDÊNCIA PACIFICADA QUANTO À INCIDÊNCIA DO ICMS A TODOS OS SERVIÇOS PRESTADOS PELAS OPERADORAS DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. COM A EVOLUÇÃO TECNOLÓGICA, VEEM-SE SERVIÇOS NOVOS SURTIREM A CADA INSTANTE, PRESTADOS PELAS OPERADORAS DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO E COBRADOS DOS USUÁRIOS. VÊ-SE, TAMBÉM, QUE A LEGISLAÇÃO NÃO TEM SIDO SUFICIENTEMENTE ABRANGENTE E ÁGIL PARA PREVER TODOS OS CASOS. MUITOS CASOS SERÃO DECIDIDOS PELO JUDICIÁRIO E A EXPERIÊNCIA TEM MOSTRADO QUE NEM SEMPRE TEM SIDO A FAVOR DOS ESTADOS. NÃO SE TRATA O PRESENTE CASO, PORTANTO, DE MATÉRIA PACIFICADA.

EXEMPLO DISSO É A RECENTE DECISÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - STJ NO RECURSO ESPECIAL Nº 816512/PI, PUBLICADA EM 01/02/10, DE ONDE SE EXTRAÍ:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS SOBRE HABILITAÇÃO, LOCAÇÃO DE APARELHOS CELULARES E ASSINATURA (ENQUANTO CONTRATAÇÃO DO SERVIÇO). SERVIÇOS SUPLEMENTARES AO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. ATIVIDADE-MEIO. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS. "FACILIDADES ADICIONAIS" DE TELEFONIA MÓVEL CELULAR. SÚMULA 07 DO STJ. ART. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. OS SERVIÇOS DE HABILITAÇÃO, INSTALAÇÃO, DISPONIBILIDADE, ASSINATURA (ENQUANTO SINÔNIMO DE CONTRATAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO), CADASTRO DE USUÁRIO E EQUIPAMENTO, ENTRE OUTROS SERVIÇOS, QUE CONFIGUREM ATIVIDADE-MEIO OU SERVIÇOS SUPLEMENTARES, NÃO SOFREM A INCIDÊNCIA DO ICMS. (PRECEDENTES: RESP 945037/AM, REL. MINISTRO LUIZ FUX, DJE 03/08/2009; RESP666.679/MT, REL. MINISTRO TEORI ZAVASCKI, DJE 17/12/2008; RESP909.995/RJ, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, DJE 25/11/2008; RESP1022257/RS, REL. MINISTRO CASTRO MEIRA, DJE 17/03/2008) RESP703695 / PR, REL. MIN. LUIZ FUX, DJ 20/09/2005; RESP 622208 / RJ,REL. MIN. CASTRO MEIRA, DJ 17/05/2006; RESP 418594 / PR, REL. MIN. TEORI ZAVASCKI, DJ 21/03/2005; RMS 11368 - MT, RELATOR MINISTRO FRANCISCO FALCÃO, DJ 09/02/2005).

(...)

8. À MÍNGUA DE DETALHAMENTO, IN CASU, PELAS DECISÕES PROLATADAS NA INSTÂNCIA DE ORIGEM, SOBRE OS SERVIÇOS QUE ESTARIAM INSERIDOS NO AMPLO CONCEITO DE "FACILIDADES ADICIONAIS", NÃO CABE A ESTE TRIBUNAL SUPERIOR O EXAME DA QUESTÃO, PORQUANTO ESCAPA À COMPETÊNCIA DO E. STJ AVERIGUAR OS SERVIÇOS PROPRIAMENTE DITOS QUE SE ENCAIXAM NO CONCEITO PRESSUPOSTO DE COMUNICAÇÃO, POR QUE A ISSO EQUIVALERIA A ANÁLISE FÁTICA, VEDADA PELA SÚMULA 07 DO STJ, SEM PREJUÍZO DE A VAGUEZA DO PLEITO DESCARACTERIZAR O DIREITO LÍQUIDO E CERTO. (PRECEDENTES: RESP 945037/AM, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 24/06/2009, DJE 03/08/2009; RESP1022257/RS, REL. MINISTRO CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/03/2008, DJE 17/03/2008).

10. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO, PARA AFASTAR A INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE AS ATIVIDADES DE HABILITAÇÃO, INSTALAÇÃO, DISPONIBILIDADE, ASSINATURA (ENQUANTO SINÔNIMO DE CONTRATAÇÃO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO), ENTRE OUTROS SERVIÇOS, QUE CONFIGUREM ATIVIDADE-MEIO OU SERVIÇOS SUPLEMENTARES, CONSOANTE JURISPRUDÊNCIA PACIFICADA DESTA CORTE SUPERIOR, NOS TERMOS DA FUNDAMENTAÇÃO EXPENDIDA. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

NÃO É O PRESENTE CASO COMO AQUELES, VISTO COM FREQUÊNCIA, DE CONTRIBUINTES QUE, INDEPENDENTEMENTE DA INTENÇÃO, ERRAM NA ALÍQUOTA CORRETA A SER APLICADA, OU NÃO OFERECEM DETERMINADA OPERAÇÃO À TRIBUTAÇÃO E, POR CONSEQUÊNCIA, NÃO DESTACAM O IMPOSTO DEVIDO, QUANDO NÃO EXISTEM MAIS DÚVIDAS QUANTO À TRIBUTAÇÃO E A CORRETA ALÍQUOTA DAQUELA OPERAÇÃO. PARA ESSES CASOS, A APLICAÇÃO DA PENALIDADE EM COMENTO É PERFEITAMENTE ADEQUADA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NOS CASOS EM QUE, POR EXEMPLO, EXISTE CONFLITO DE COMPETÊNCIA ENTRE ESTADOS E MUNICÍPIOS PARA SE SABER SE DETERMINADO SERVIÇO PERTENCE AO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS OU DO ISSQN, O QUE SE VÊ, COMUMENTE, É O FISCO ESTADUAL EXIGIR APENAS O ICMS E A RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO, SEM EXIGIR QUALQUER PENALIDADE POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

DESSE MODO, ENTENDO QUE O FISCO NÃO PODE APLICAR ESTA PENALIDADE QUANDO O CONTRIBUINTE ENTENDER NÃO SER DETERMINADO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO SUJEITO AO ICMS, MAS EXCLUSIVAMENTE QUANDO A INCIDÊNCIA DAQUELE SERVIÇO ESTIVER AINDA SOB APRECIÇÃO DO JUDICIÁRIO SEM DECISÃO PACIFICADA. NÃO SE TRATA, OBIAMENTE, DO SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO NA MODALIDADE DE TELEFONIA, PARA O QUAL NÃO EXISTE NENHUMA DÚVIDA JURÍDICA EM APRECIÇÃO PELO JUDICIÁRIO.

O FISCO, DESDE A INCLUSÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO NA BASE DE INCIDÊNCIA DO ICMS, PELA CF/88, NUNCA APLICOU A PENALIDADE PREVISTA NO ART. 54, INC. VI, DA LEI Nº 6.763/75 C/C O ART. 215, INC. VI, ALÍNEA "F" DO RICMS/02, EM SITUAÇÕES SEMELHANTES AO PRESENTE CASO, PORQUE ELA NÃO É ADEQUADA PARA TAL SITUAÇÃO.

OS FUNDAMENTOS UTILIZADOS NO ACÓRDÃO Nº 18.541/07/1ª, EXCERTOS ABAIXO TRANSCRITOS, DA LAVRA DO CONSELHEIRO ROBERTO NOGUEIRA PARA JUSTIFICAR A EXCLUSÃO DA APLICAÇÃO DA PENALIDADE ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INC. VII DA LEI Nº 6.763/75, QUANDO EXIGIDA EM CASOS ONDE O ICMS/ST NÃO FOI RECOLHIDO E O FISCO UTILIZOU O VALOR BASE DE CÁLCULO INFORMADO PELO CONTRIBUINTE NO DOCUMENTO FISCAL OBJETO DA AUTUAÇÃO, SÃO OS MESMOS QUE ADOTO PARA O PRESENTE CASO:

"PARA SE DIRIMIR A QUESTÃO DA APLICAÇÃO DA NORMA AO CASO CONCRETO, NECESSÁRIO SE FAZ UMA CURTA REGRESSÃO PELAS REGRAS DE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A HERMENÊUTICA NO BRASIL GANHOU ESPAÇO SURPREENDENTE, ATÉ MESMO EM DETRIMENTO DE ASSUNTOS RELEVANTES. É GRANDE O NÚMERO DE MILITANTES DO DIREITO QUE SE APROFUNDAM NA DISCUSSÃO DA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO, QUE SE APLICA, POR EXCEÇÃO, AO TEXTO TRIBUTÁRIO.

O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN TRATA DA QUESTÃO DA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NOS ARTIGOS 107 A 112. NESTE CONTEXTO, A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA SERÁ INTERPRETADA NOS MOLDES DESCRITOS NOS ARTIGOS 108 A 112. EM SEGUIDA, PERSISTINDO DÚVIDAS, APLICAM-SE AS REGRAS GERAIS DO DIREITO.

O BROCARDO JURÍDICO "IN DUBIO PRO-REU", ENCONTRA-SE PRESENTE NA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, MAIS ESPECIFICAMENTE NO ART. 112 DO CTN, ADMITINDO-SE A TESE DO "IN DUBIO CONTRA FISCUM".

DE INÍCIO CABE DIFERENCIAR O SENTIDO DE INTERPRETAÇÃO E INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. O ART. 108 DO CTN CUIDA DE REGRAS DE INTEGRAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, OU SEJA, DIANTE DA AUSÊNCIA DE DISPOSITIVO LEGAL, BUSCA-SE, NA ORDEM INDICADA NO ARTIGO, PRINCÍPIOS QUE POSSAM SER APLICADOS NA CORRELAÇÃO ENTRE O FATO E A NORMA DE DIREITO. QUER DIZER, UTILIZA-SE DE OUTROS CONCEITOS JURÍDICOS PARA APLICAÇÃO DA REGRA (NORMALMENTE DENTRO DO TEXTO TRIBUTÁRIO).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

JÁ A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO É DIFERENTE. NESTE CASO, EXISTE O TEXTO LEGAL. O QUE FAZ O INTÉRPRETE É ENXERGAR IGUAL, MAIS OU MENOS DAQUILO QUE ESTÁ DISPOSTO NO TEXTO LEGAL.

PARA ISSO, SÃO CONSAGRADAS ALGUMAS REGRAS DE INTERPRETAÇÃO, CONSIDERADAS AUTÊNTICAS, EXTENSIVAS OU RESTRITIVAS. DENTRE ELAS DESTACAM-SE: A) LITERAL OU GRAMATICAL; B) LÓGICA; C) SISTEMÁTICA; D) HISTÓRICA E E) FINALÍSTICA OU TELEOLÓGICA.

A PRIMEIRA DELAS, A LITERAL OU GRAMATICAL, DIZ RESPEITO À INTERPRETAÇÃO DO TEXTO NA FORMA EM QUE SE ENCONTRA, OU SEJA, NADA PODE SER SUPRIMIDO NEM INCLUÍDO. É ESTA É A PRIMEIRA REGRA DE INTERPRETAÇÃO NA HIPÓTESE PREVISTA NO ART. 111 DO CTN.

ÁQUI, O QUE SE PRETENDE É PERQUIRIR O SIGNIFICADO GRAMATICAL DAS PALAVRAS USADAS NO TEXTO, TENDO COMO PARÂMETRO O DICIONÁRIO.

NECESSÁRIO SE FAZ DISTINGUIR OS SIGNIFICADOS DAS TERMINOLOGIAS EMPREGADAS, QUE PODEM ENCERRAR CONCEITOS TÉCNICOS OU VULGARES.

CONTRA ESTE SISTEMA DE INTERPRETAÇÃO INSURGEM AQUELES QUE ENTENDEM QUE NEM SEMPRE O LEGISLADOR É FELIZ NA ELABORAÇÃO DO TEXTO LEGAL.

A OUTRA MODALIDADE, A INTERPRETAÇÃO LÓGICA, É DERIVADA DA INTERPRETAÇÃO GRAMATICAL OU LITERAL. NELA, O QUE SE BUSCA, NOS DIZERES DE LUCIANO AMARO, É A INTELIGÊNCIA DO TEXTO, DE FORMA QUE NÃO DESCAMBE PARA O ABSURDO, DANDO À NORMA UM SENTIDO COERENTE.

POR SUA VEZ, A INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA PROCURA O SENTIDO DA REGRA JURÍDICA VERIFICANDO A POSIÇÃO EM QUE A MESMA SE ENCARTELA NO DIPLOMA LEGAL E A RELAÇÃO DESTA COM AS DEMAIS DISPOSIÇÕES LEGAIS, VISANDO INTERPRETAR A NORMA DENTRO DE TODO O SEU CONTEXTO. NESTE ASPECTO, DEVE-SE OBSERVAR O ITEM, A ALÍNEA, O INCISO, O ARTIGO, A SEÇÃO E O CAPÍTULO. NÃO SE PODE DAR SENTIDO AO TEXTO DE FORMA FRAGMENTADA, SEM SE ATER AO CONTEÚDO GERAL.

POR OUTRO LADO, A INTERPRETAÇÃO HISTÓRICA CONSISTE NO EXAME DO SENTIDO DA NORMA ATRAVÉS DOS TEMPOS, COMPARANDO O DIREITO ANTERIOR E O ATUAL, DE FORMA A BUSCAR O SEU SENTIDO, SE A FINALIDADE É AMPLIAR OU RESTRINGIR DIREITOS. ATÉM-SE, TAMBÉM, AO CONTEXTO GERAL DA APROVAÇÃO DA LEI, VERIFICANDO O ANTEPROJETO, AS EMENDAS E O PROCESSO LEGISLATIVO.

POR FIM, A FINALÍSTICA OU TELEOLÓGICA. NESTE PONTO, PROCURA-SE A INTENÇÃO DO LEGISLADOR, O QUE ELE (LEGISLADOR) BUSCAVA COM A EDIÇÃO DO ATO NORMATIVO, E PARA QUAL FIM ELA (A NORMA) SE DESTINAVA. CABE OBSERVAR QUE AS REGRAS HISTÓRICA E TELEOLÓGICA PODEM SE INTERAGIR, OU MESMO RESULTAR EM UM SÓ PROCESSO DE INTERPRETAÇÃO."

NESTE CONTEXTO, CABE EXAMINAR A VIGÊNCIA DO DISPOSITIVO EM DISCUSSÃO AO LONGO DO TEMPO:

### LEI Nº 6.763/75

ART. 54 - AS MULTAS PARA AS QUAIS SE ADOTARÁ O CRITÉRIO A QUE SE REFERE O INCISO I DO CAPUT DO ART. 53 DESTA LEI SÃO AS SEGUINTE: (EFEITOS A PARTIR DE 1º/11/03 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 29 E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 42. I, AMBOS DA LEI 14.699/03).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"ART. 54 - AS MULTAS PARA AS QUAIS SE ADOTARÁ O CRITÉRIO A QUE SE REFERE O INCISO I DO ARTIGO 53 SERÃO AS SEGUINTE: (EFEITOS DE 1º/01/76 A 31/10/03 - REDAÇÃO ORIGINAL)

(...)

VI - POR EMITIR DOCUMENTO COM FALTA DE QUALQUER REQUISITO OU INDICAÇÃO EXIGIDA EM REGULAMENTO OU EMITI-LO COM INDICAÇÕES INSUFICIENTES OU INCORRETAS, BEM COMO IMPRIMIR OU MANDAR IMPRIMIR DOCUMENTO FISCAL EM DESACORDO COM A AUTORIZAÇÃO DA REPARTIÇÃO COMPETENTE - DE 1 (UMA) A 100 (CEM) UFEMGS POR DOCUMENTO; (EFEITOS A PARTIR DE 1º/11/03 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 29 E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 42. I, AMBOS DA LEI 14.699/03).

"VI - POR EMITIR DOCUMENTO COM FALTA DE QUALQUER REQUISITO OU INDICAÇÃO EXIGIDA EM REGULAMENTO - POR DOCUMENTO: DE 1 (UMA) A 100 (CEM) UFLRs;" (EFEITOS DE 31/12/17 A 31/10/03 - REDAÇÃO DADA PELO ART.1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 17, AMBOS DA LEI Nº 12.729/97)

"VI - POR EMITIR DOCUMENTO COM FALTA DE QUALQUER INDICAÇÃO EXIGIDA EM REGULAMENTO: 1/20 (UM VIGÉSIMO) DA UPFMG; A 1 (UMA) UPFMG, POR DOCUMENTO;" (EFEITOS DE 19/09/79 A 30/12/97 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 3º, AMBOS DA LEI Nº 7.544/79)

"VI - POR EMITIR DOCUMENTO FISCAL COM FALTA DE QUAISQUER DAS INDICAÇÕES MÍNIMAS PREVISTAS EM REGULAMENTO - 1 (UMA) UPFMG;" (EFEITOS DE 1º/01/76 A 18/09/79 - REDAÇÃO ORIGINAL)

VERIFICA-SE QUE ATÉ À EDIÇÃO DA LEI Nº 14.699/03 A REDAÇÃO DA PENALIDADE ERA PRATICAMENTE A MESMA E QUE NÃO HOUVE QUALQUER ALTERAÇÃO QUANDO DA RECEPÇÃO DESTA LEI APÓS A CONSTITUIÇÃO DE 1988, O QUE FOI FEITO PELA LEI Nº 9.758/89, MOMENTO EM QUE OS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO PASSARAM A COMPOR A INCIDÊNCIA DO ICMS.

FOI COM A EDIÇÃO DA LEI Nº 14.699/03 É QUE PASSOU A SER TIPIFICADO EM LEI, PASSÍVEL DE PENALIDADE, A EMISSÃO DE DOCUMENTO COM INDICAÇÕES INSUFICIENTES OU INCORRETAS. AINDA ASSIM, O FISCO NUNCA ENTENDEU, ATÉ AGORA, QUE A SITUAÇÃO DO PRESENTE CASO ERA PASSÍVEL DA APLICAÇÃO DESTA PENALIDADE.

O REGULAMENTO DO ICMS, CUMPRINDO O MANDAMENTO DA LEI, ASSIM DISCIPLINOU A MATÉRIA:

RICMS/02 (DEC. 43080/02, EM VIGOR DESDE 15/12/02)

ART. 215 - AS MULTAS CALCULADAS COM BASE NA UFEMG, OU NO VALOR DO IMPOSTO NÃO DECLARADO, SÃO:

(...)

VI - POR EMITIR DOCUMENTO COM FALTA DE REQUISITO OU INDICAÇÃO EXIGIDA NESTE REGULAMENTO OU EMITI-LO COM INDICAÇÕES INSUFICIENTES OU INCORRETAS, BEM COMO IMPRIMIR OU MANDAR IMPRIMIR DOCUMENTO FISCAL EM DESACORDO COM A AUTORIZAÇÃO DA REPARTIÇÃO COMPETENTE - POR DOCUMENTO: (EFEITOS A PARTIR DE 1º/11/03 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 5º, II, AMBOS DO DEC. Nº 43.785, DE 15/04/04).

"VI - POR EMITIR DOCUMENTO FISCAL COM FALTA DAS SEGUINTE INDICAÇÕES, EXIGIDAS NESTE REGULAMENTO, OU EMITI-LO COM

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INDICAÇÕES INSUFICIENTES OU INCORRETAS - POR DOCUMENTO:  
"(EFEITOS DE 15/12/02 A 31/10/03 - REDAÇÃO ORIGINAL)

A- NOME, ENDEREÇO, INSCRIÇÃO ESTADUAL OU INSCRIÇÃO NO CNPJ DO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO, EM NOTAS FISCAIS, INCLUSIVE NA NOTA FISCAL DE PRODUTOR, E EM CONHECIMENTO DE TRANSPORTE: 100 (CEM) UFEMG; (EFEITOS A PARTIR DE 1º/11/03 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 5º, II, AMBOS DO DEC. Nº 43.785, DE 15/04/04).

"A - NOME, ENDEREÇO, INSCRIÇÃO ESTADUAL E NO CNPJ DO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO, EM NOTAS FISCAIS, EM NOTA FISCAL DE PRODUTOR E EM CONHECIMENTO DE TRANSPORTE: 48,98 (QUARENTA E OITO INTEIROS E NOVENTA E OITO CENTÉSIMOS) UFEMG;"(EFEITOS DE 15/12/02 A 31/10/03 - REDAÇÃO ORIGINAL)

B - NOME, ENDEREÇO, INSCRIÇÃO ESTADUAL OU INSCRIÇÃO NO CNPJ, SE FOR O CASO, DO REMETENTE, EM NOTA FISCAL, NA ENTRADA DE MERCADORIAS: 100 (CEM) UFEMG;(EFEITOS A PARTIR DE 1º/11/03 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 5º, II, AMBOS DO DEC. Nº 43.785, DE 15/04/04).

"B - NOME, ENDEREÇO, INSCRIÇÃO ESTADUAL E NO CNPJ, SE FOR O CASO, DO REMETENTE, EM NOTA FISCAL, NA ENTRADA DE MERCADORIAS: 48,98 (QUARENTA E OITO INTEIROS E NOVENTA E OITO CENTÉSIMOS) UFEMG;" (EFEITOS DE 15/12/02 A 31/10/03 - REDAÇÃO ORIGINAL)

C - NOME, ENDEREÇO, INSCRIÇÃO ESTADUAL OU INSCRIÇÃO NO CNPJ, SE FOR O CASO, DO REMETENTE DA MERCADORIA OU DO BEM, EM CONHECIMENTO DE TRANSPORTE: 100 (CEM) UFEMG;(EFEITOS A PARTIR DE 1º/11/03 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 5º, II, AMBOS DO DEC. Nº 43.785, DE 15/04/04).

"C - NOME, ENDEREÇO, INSCRIÇÃO ESTADUAL E NO CNPJ, SE FOR O CASO, DO REMETENTE DA MERCADORIA OU DO BEM, EM CONHECIMENTO DE TRANSPORTE: 48,98 (QUARENTA E OITO INTEIROS E NOVENTA E OITO CENTÉSIMOS) UFEMG;" (EFEITOS DE 15/12/02 A 31/10/03 - REDAÇÃO ORIGINAL)

D - DISCRIMINAÇÃO DA MERCADORIA (QUANTIDADE, MARCA, TIPO, MODELO, ESPÉCIE, QUALIDADE E DEMAIS ELEMENTOS QUE PERMITAM SUA PERFEITA IDENTIFICAÇÃO), VALOR UNITÁRIO DA MERCADORIA, VALOR TOTAL DA MERCADORIA, VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO OU DATA DE EMISSÃO, EM NOTAS FISCAIS, INCLUSIVE EM NOTA FISCAL DE PRODUTOR, RESSALVADO O DISPOSTO NO § 2º DO ARTIGO 35 DA PARTE 1 DO ANEXO V: 70 (SETENTA) UFEMG; (EFEITOS A PARTIR DE 1º/11/203 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 5º, II, AMBOS DO DEC. Nº 43.785, DE 15/04/04).

"D - DISCRIMINAÇÃO DA MERCADORIA (QUANTIDADE, MARCA, TIPO, MODELO, ESPÉCIE, QUALIDADE E DEMAIS ELEMENTOS QUE PERMITAM SUA PERFEITA IDENTIFICAÇÃO), VALORES UNITÁRIO E TOTAL DA MERCADORIA, VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO E DATA DE EMISSÃO, EM NOTAS FISCAIS, INCLUSIVE EM NOTA FISCAL DE PRODUTOR, RESSALVADO O DISPOSTO NO § 2º DO ARTIGO 35 DA PARTE 1 DO ANEXO V: 48,98 (QUARENTA E OITO INTEIROS E NOVENTA E OITO CENTÉSIMOS) UFEMG;" (EFEITOS DE 15/12/02 A 31/10/03 - REDAÇÃO ORIGINAL)

E- NÚMERO DA NOTA FISCAL RESPECTIVA, VALOR DA MERCADORIA, NATUREZA DA CARGA, ESPECIFICAÇÃO DA QUANTIDADE, EM CONHECIMENTO DE TRANSPORTE: 70 (SETENTA) UFEMG; (EFEITOS A



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARTIR DE 1º/11/203 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 5º, II, AMBOS DO DEC. Nº 43.785, DE 15/04/04).

"E - NÚMERO DA NOTA FISCAL RESPECTIVA, VALOR E NATUREZA DA CARGA E ESPECIFICAÇÃO DA QUANTIDADE, EM CONHECIMENTO DE TRANSPORTE: 48,98 (QUARENTA E OITO INTEIROS E NOVENTA E OITO CENTÉSIMOS) UFEMG;" (EFEITOS DE 15/12/02 A 31/10/03 - REDAÇÃO ORIGINAL)

F - NATUREZA DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO E CONDIÇÕES DO PAGAMENTO; ALÍQUOTA DO ICMS E DESTAQUE DO IMPOSTO DEVIDO; NOME DA EMPRESA DE TRANSPORTE E SEU ENDEREÇO, OU O NÚMERO DA PLACA DO VEÍCULO, MUNICÍPIO E ESTADO DE EMPLACAMENTO, QUANDO SE TRATAR DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO: 42 (QUARENTA E DUAS) UFEMG; (EFEITOS A PARTIR DE 1º/11/203 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 5º, II, AMBOS DO DEC. Nº 43.785, DE 15/04/04).

"F - NATUREZA DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO E CONDIÇÕES DO PAGAMENTO; ALÍQUOTA DO ICMS E DESTAQUE DO IMPOSTO DEVIDO; NOME DA EMPRESA DE TRANSPORTE E SEU ENDEREÇO, OU O NÚMERO DA PLACA DO VEÍCULO, MUNICÍPIO E ESTADO DE EMPLACAMENTO, QUANDO SE TRATAR DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO: 4,90 (QUATRO INTEIROS E NOVENTA CENTÉSIMOS) UFEMG;" (EFEITOS DE 15/12/02 A 31/10/03 - REDAÇÃO ORIGINAL)

G - DEMAIS INDICAÇÕES NÃO ESPECIFICADAS NAS ALÍNEAS ANTERIORES: 42 (QUARENTA E DUAS) UFEMG;(EFEITOS A PARTIR DE 1º/11/203 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 5º, II, AMBOS DO DEC. Nº 43.785, DE 15/04/04).

"G - DEMAIS INDICAÇÕES NÃO ESPECIFICADAS NAS ALÍNEAS ANTERIORES: 2,45 (DOIS INTEIROS E QUARENTA E CINCO CENTÉSIMOS) UFEMG;" (EFEITOS DE 15/12/02 A 31/10/03 - REDAÇÃO ORIGINAL)

### RICMS/96 (DEC. 38.104/96–VIGOROU ATÉ 14/12/02)

ART. 215 - AS MULTAS CALCULADAS COM BASE NA UFIR, OU NO VALOR DO IMPOSTO NÃO DECLARADO SÃO: (EFEITOS A PARTIR DE 01/01/98 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 17, AMBOS DO DEC. Nº 39.473, DE 06/03/98 - MG DE 07.)

"ART. 215 - AS MULTAS CALCULADAS COM BASE NA UFIR SÃO:" (EFEITOS DE 01/08/96 A 31/12/97 - REDAÇÃO ORIGINAL DESTE REGULAMENTO:

(...)

VI - POR EMITIR DOCUMENTO FISCAL COM FALTA DAS SEGUINTE INDICAÇÕES, EXIGIDAS NESTE REGULAMENTO, OU EMITI-LO COM INDICAÇÕES INSUFICIENTES OU INCORRETAS - POR DOCUMENTO:

A - NOME, ENDEREÇO, INSCRIÇÃO ESTADUAL E CNPJ DO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO, EM NOTAS FISCAIS, EM NOTA FISCAL DE PRODUTOR E EM CONHECIMENTO DE TRANSPORTE: 48,98 (QUARENTA E OITO INTEIROS E NOVENTA E OITO CENTÉSIMOS) UFIR;

B - NOME, ENDEREÇO, INSCRIÇÃO ESTADUAL E CNPJ, SE FOR O CASO, DO REMETENTE, EM NOTA FISCAL NA ENTRADA DE MERCADORIAS: 48,98 (QUARENTA E OITO INTEIROS E NOVENTA E OITO CENTÉSIMOS) UFIR;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

C - NOME, ENDEREÇO, INSCRIÇÃO ESTADUAL E CNPJ, SE FOR O CASO, DO REMETENTE DA MERCADORIA OU BEM, EM CONHECIMENTO DE TRANSPORTE: 48,98 (QUARENTA E OITO INTEIROS E NOVENTA E OITO CENTÉSIMOS) UFIR;

D - DISCRIMINAÇÃO DA MERCADORIA: QUANTIDADE, MARCA, TIPO, MODELO, ESPÉCIE, QUALIDADE E DEMAIS ELEMENTOS QUE PERMITAM SUA PERFEITA IDENTIFICAÇÃO; VALOR UNITÁRIO E TOTAL DA MERCADORIA E VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO; DATA DE EMISSÃO, EM NOTAS FISCAIS, INCLUSIVE EM NOTA FISCAL DE PRODUTOR, RESSALVADO O DISPOSTO NO § 2º DO ARTIGO 33 DO ANEXO V: 48,98 (QUARENTA E OITO INTEIROS E NOVENTA E OITO CENTÉSIMOS) UFIR;

E - NÚMERO DA NOTA FISCAL RESPECTIVA, VALOR E NATUREZA DA CARGA E ESPECIFICAÇÃO DA QUANTIDADE, EM CONHECIMENTO DE TRANSPORTE: 48,98 (QUARENTA E OITO INTEIROS E NOVENTA E OITO CENTÉSIMOS) UFIR;

F - NATUREZA DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO E CONDIÇÕES DO PAGAMENTO; ALÍQUOTA DO ICMS E DESTAQUE DO IMPOSTO DEVIDO; NOME DA EMPRESA DE TRANSPORTE E SEU ENDEREÇO, OU O NÚMERO DA PLACA DO VEÍCULO, MUNICÍPIO E ESTADO DE EMPLACAMENTO, QUANDO SE TRATAR DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO: 4,90 (QUATRO INTEIROS E NOVENTA CENTÉSIMOS) UFIR;

G - DEMAIS INDICAÇÕES NÃO ESPECIFICADAS NAS ALÍNEAS ANTERIORES: 2,45 (DOIS INTEIROS E QUARENTA E CINCO CENTÉSIMOS) UFIR;

(GRIFOS NOSSOS)

A LEI Nº 6.763/75, EM SEUS ARTS. 54 E 55, LISTA UM CONJUNTO DE INFRAÇÕES QUE ENSEJAM A APLICAÇÃO DE PENALIDADES. PODE-SE AFIRMAR QUE É BEM COMPLETA E QUE, AO LONGO DE SUA VIGÊNCIA, SOFREU GRANDE MODIFICAÇÃO APENAS PELA LEI Nº 14.699/03, QUANDO QUASE TUDO O QUE FOI INCLUÍDO DIZ RESPEITO A CONTROLES FISCAIS SOBRE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS E PROCEDIMENTOS ELETRÔNICOS A QUE OS CONTRIBUINTES PASSARAM A SER OBRIGADOS EM VIRTUDE DA EVOLUÇÃO TECNOLÓGICA, CAMPOS NOVOS PARA O CONTROLE FISCAL. PODE-SE AFIRMAR, TAMBÉM, QUE A LEI EM COMENTO ABRANGE QUASE TODAS AS INFRAÇÕES CONHECIDAS, DEIXANDO PARA O REGULAMENTO APENAS A DISCRIMINAÇÃO DO TIFICADO NO ART. 54, INC. VI, CASO EM ANÁLISE. DEIXOU AINDA EM ABERTO APENAS A PREVISÃO CONSTANTE DO SEU ART. 57, ONDE PREVÊ QUE “AS INFRAÇÕES PARA AS QUAIS NÃO HAJA PENALIDADE ESPECÍFICA SERÃO PUNIDAS COM MULTA DE 500 (QUINHENTAS) A 5.000 (CINCO MIL) UFEMGs, NOS TERMOS DE REGULAMENTO”, REGULAMENTADA PELOS ARTIGOS 219 E 220 DO RICMS/02, NÃO APLICÁVEL À SITUAÇÃO EM ANÁLISE E SEMPRE CALCULADA EM FUNÇÃO DO VALOR DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, DA OPERAÇÃO OU DA MERCADORIA A QUE SE REFERIR A INFRAÇÃO. INFRAÇÕES PARA AS QUAIS NÃO HAJA PENALIDADE ESPECÍFICA NA LEI Nº 6.763/75 RARAMENTE SÃO DETECTADAS PELO FISCO, HAJA VISTA A TENTATIVA DE COMPLETUDE DA LEI.

CONSTATA-SE, EM RELAÇÃO À PENALIDADE EM ANÁLISE, QUE NÃO HÁ INOVAÇÃO SIGNIFICATIVA AO LONGO DO TEMPO, A NÃO SER O SENSÍVEL AUMENTO NO VALOR DA PENALIDADE, PRINCIPALMENTE PELO DEC. Nº 43.785, DE 15/04/04, QUE IMPLEMENTOU AS ALTERAÇÕES PROCESSADAS PELA LEI Nº 14.699/03. NO CASO DA PENALIDADE EM DISCUSSÃO, SEU VALOR PASSOU DE 4,90 (QUATRO INTEIROS E NOVENTA CENTÉSIMOS) PARA 42 (QUARENTA E DUAS) UFEMGs.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSTATA-SE, TAMBÉM, QUE HÁ UMA GRADUAÇÃO NA PENALIDADE VARIANDO ELA DE 42 (QUARENTA E DUAS) ATÉ 100 (CEM) UFEMGs. ANALISANDO-SE O CONTEÚDO DAS PENALIDADES, VÊ-SE QUE O LEGISLADOR ENTENDEU MAIS GRAVE, PORQUE EXIGE PENALIDADE MAIOR, POR EXEMPLO, A EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL COM FALTA OU INDICAÇÕES INSUFICIENTES OU INCORRETAS DE NOME, ENDEREÇO, INSCRIÇÃO ESTADUAL OU INSCRIÇÃO NO CNPJ DO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO OU DO REMETENTE (PENALIDADE DE 100 – CEM – UFEMGs) DO QUE DISCRIMINAÇÃO DA MERCADORIA (QUANTIDADE, MARCA, TIPO, MODELO, ESPÉCIE, QUALIDADE E DEMAIS ELEMENTOS QUE PERMITAM SUA PERFEITA IDENTIFICAÇÃO), VALOR UNITÁRIO DA MERCADORIA, VALOR TOTAL DA MERCADORIA, VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO OU DATA DE EMISSÃO (PENALIDADE DE 70 – SETENTA – UFEMGs).

TODAS ESSAS INFRAÇÕES ACIMA SERIAM TAMBÉM MAIS GRAVES QUE A EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL COM FALTA OU INDICAÇÕES INSUFICIENTES OU INCORRETAS DE ALÍQUOTA DO ICMS E DESTAQUE DO IMPOSTO DEVIDO, COMO NO PRESENTE CASO, OU DAS DEMAIS INDICAÇÕES NÃO ESPECIFICADAS NO DISPOSITIVO, PORQUE APENADAS COM 42 (QUARENTA E DUAS) UFEMGs.

QUISESSE O LEGISLADOR PUNIR COM ESTA PENALIDADE A INDICAÇÃO DE ALÍQUOTA ZERO QUANDO O CONTRIBUINTE QUER DISCUTIR NO JUDICIÁRIO A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE DETERMINADA PRESTAÇÃO, SERIA LÓGICO QUE FOSSE ESSA INFRAÇÃO MENOS GRAVE DO QUE INDICAR ERRONEAMENTE, POR EXEMPLO, A DISCRIMINAÇÃO DA MERCADORIA (QUANTIDADE, MARCA, TIPO, MODELO, ESPÉCIE, QUALIDADE E DEMAIS ELEMENTOS QUE PERMITAM SUA PERFEITA IDENTIFICAÇÃO), O VALOR UNITÁRIO DA MERCADORIA, O VALOR TOTAL DA MERCADORIA OU O VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO? EVIDENTEMENTE QUE NÃO. PODE-SE CONCLUIR, ENTÃO, QUE A PENALIDADE EM DISCUSSÃO TEVE A FINALIDADE DE PUNIR AQUELES CASOS EM QUE, PREENCHIDOS CORRETAMENTE TODOS OS DEMAIS REQUISITOS DO DOCUMENTO FISCAL, O CONTRIBUINTE, NAS OPERAÇÕES EM QUE NÃO EXISTE DÚVIDA JURÍDICA DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, INFORMA, SEJA LÁ QUAL FOR A INTENÇÃO, ALÍQUOTA ERRÔNEA OU DEIXA DE DESTACAR O IMPOSTO DEVIDO. NÃO É O QUE SE VÊ NO PRESENTE CASO.

NO CASO DA PENALIDADE EM EXAME, QUANDO DIZ INDICAÇÃO INCORRETA DE ALÍQUOTA, PODE-SE AFIRMAR QUE O LEGISLADOR NÃO QUIS PUNIR QUEM ENTENDE QUE OS SERVIÇOS CONTEMPLADOS NO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO NÃO ESTÃO SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO, MAS AQUELES QUE, NÃO HAVENDO DÚVIDA SOBRE SUA INCIDÊNCIA, DESTACA, INDEPENDENTEMENTE DO MOTIVO, ALÍQUOTA DE 12% (DOZE POR CENTO), 7% (SETE POR CENTO) OU OUTRA ALÍQUOTA QUALQUER QUANDO A ALÍQUOTA CORRETA É 18% (DEZOITO POR CENTO).

POR O CONTRIBUINTE NÃO RECOLHER O IMPOSTO, EM HAVENDO AÇÃO FISCAL, AUTOMATICAMENTE LHE É IMPOSTO UMA MULTA DE REVALIDAÇÃO QUE TEM A FINALIDADE DE PUNI-LO APENAS PELO FATO DE NÃO TÊ-LO RECOLHIDO, QUER TENHA ELE O DECLARADO OU NÃO. ASSIM É EM TODOS OS CASOS, INCLUSIVE NAS SITUAÇÕES QUANDO DECLARA O IMPOSTO AO FISCO, MAS NÃO O RECOLHE, O CHAMADO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO CONTENCIOSO.

O QUE A LEI QUER PUNIR É A INTENÇÃO DE ESCONDER DO FISCO, DE NÃO OFERECER À TRIBUTAÇÃO, COM OU SEM INTENÇÃO (ART. 136 DO CTN). NÃO É A DISCORDÂNCIA FUNDAMENTADA, COMO NO CASO. TEMOS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

GRANDE LITÍGIO NA QUESTÃO, COM DECISÕES BASTANTE CONTRÁRIAS ÀS PRETENSÕES DOS FISCOS ESTADUAIS, COMO EXEMPLIFICADO ACIMA.

*IN CASU*, TRATA-SE DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO QUE A LEI MINEIRA PREVÊ COMO TRIBUTADOS, MAS NÃO SE VERIFICA A HIPÓTESE DE ILÍCITO PRATICADO COM A FINALIDADE DE OCULTAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. O QUE SE VÊ É UMA DISCORDÂNCIA DO CONTRIBUINTE EM RELAÇÃO À TRIBUTAÇÃO, FUNDADA EM RAZÕES QUE NÃO PODEM SER TAXADAS DE PROTETÓRIAS, PORQUANTO EXISTEM DECISÕES CONFLITANTES EM INSTÂNCIAS SUPERIORES DA JUSTIÇA A ESTIMULAR A QUE O CONTRIBUINTE VENHA A DISCORDAR DO ESTADO DE MINAS GERAIS.

PELO CONTEXTO ATÉ AQUI NARRADO, É POSSÍVEL AFIRMAR:

1 – QUE O FISCO NUNCA APLICOU ESTA PENALIDADE PARA SITUAÇÕES SEMELHANTES PORQUE NÃO FOI CRIADA PARA ISTO, MAS PARA SITUAÇÕES ONDE NÃO HÁ DÚVIDA SOBRE A TRIBUTAÇÃO, ONDE O CONTRIBUINTE ERRA NA INDICAÇÃO E NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA COM A FINALIDADE DE RECOLHER IMPOSTO A MENOR;

2 - QUE O DISPOSITIVO NÃO SE APLICA ÀS HIPÓTESES EM QUE HÁ EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL COM DISCRIMINAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO COM INDICAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA DE ICMS 0,00 (ZERO) POR O CONTRIBUINTE NÃO CONCORDAR COM SUA SUJEIÇÃO AO ICMS.

Como visto, a matéria ora em análise é exatamente a mesma do PTA anterior e as argumentações do primeiro também se encontram no presente contencioso.

Registre-se, por oportuno, que em outro momento, a Fazenda Pública Estadual, interpôs Recurso de Revisão contra a decisão mencionada e que, levado à Câmara Especial, não obteve êxito, uma vez que o recurso não foi conhecido, mantendo-se a decisão da Câmara *a quo* (Acórdão nº 3.589/10/CE).

Assim, adotando-se as fundamentações ora trazidas, foi cancelada a Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 215, inciso VI, alínea “F” da Parte Geral do RICMS/02.

Decisão semelhante ocorreu por ocasião do julgamento do PTA 01.000166750-94, quando a 3ª Câmara excluiu a exigência do art. 54, inciso VI da mencionada lei.

Naqueles autos, a matéria subiu à Câmara Especial apenas com recurso da Recorrida, contentando-se a Fazenda Pública com a decisão da Câmara de Julgamento (Acórdão 3.765/11/CE).

Somente a título de informação, cumpre destacar que em decisão recente, envolvendo o mesmo Sujeito Passivo, a 2ª Câmara de Julgamento tomou rumo diverso, no sentido de manter em parte a penalidade isolada, com sua adequação ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, conforme Acórdão nº 19.312/11/2ª.

Importante registrar, mais uma vez, que o crédito tributário em análise já se encontra adequado ao disposto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, que cuida do mesmo ajuste tratado na decisão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em linhas anteriores, alertou-se para eventual conflito da penalidade aplicada pela Fiscalização em decorrência da previsão contida no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que contempla penalidade específica para a hipótese de não lançamento da correta base de cálculo nos documentos fiscais.

Com o advento da Lei nº 19.978/11, com vigência a partir de 01/01/12, o dispositivo em questão foi alterado. A nova redação é a seguinte:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Nesse caso, a nova redação veio estabelecer punição clara para os casos de emissão de documentos fiscais com adoção de valor de base de cálculo menor que a devida, trazendo ainda mais dúvidas quanto a correta sanção ao caso concreto ora em análise.

Na mesma ocasião, a nova lei criou a penalidade específica para o caso em tela, para as operações ocorridas após 01/01/12, com a inserção do disposto no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a seguinte redação:

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

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

Assim, a multa isolada lançada pela Fiscalização é inaplicável ao caso dos autos. Mantida a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, à unanimidade, em

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

negar-lhe provimento. Pela Recorrida, sustentou oralmente a Dra. Marina Soares Machado e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Revisor), Fernando Luiz Saldanha, Luciana Mundim de Mattos Paixão e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 08 de novembro de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Relator**

GR/T

CC/MG