

Acórdão:	24.179/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004152816-69	
Impugnação:	40.010160549-38, 40.010160544-40 (Coob.)	
Impugnante:	Geraforte Grupos Geradores Ltda.	
	IE: 001107987.00-91	
	Fundação São Francisco Xavier (Coob.)	
	IE: 313253561.13-09	
Proc. S. Passivo:	Otto Carvalho Pessoa de Mendonça	
Origem:	DF/Contagem - 1	

EMENTA

NÃO INCIDÊNCIA – DESCARACTERIZAÇÃO - UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Constatada a falta de recolhimento do ICMS operação própria, em decorrência da descaracterização da não-incidência (imunidade tributária) a que se refere o art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal de 1988 – CF/88. Infração caracterizada, tendo em vista a existência de decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no Recurso Extraordinário (RE) nº 608.872/MG, Tema nº 342, sob o rito de repercussão geral, que reformou a decisão do processo de Apelação Cível nº 1.0.13.04.150611-1/0011, do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais – TJMG, que reconhecia a imunidade tributária para a Coobrigada. Contudo, excluem-se as exigências anteriores a junho de 2022, data do despacho que tornou sem efeitos a certidão emitida pelo Secretário da Fazenda que reconhecia a referida imunidade. Corretas as exigências remanescentes em relação à Autuada e à Coobrigada, de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. Constatou-se que a Autuada deixou de consignar em documento fiscal a base de cálculo do ICMS operação própria, devido nas operações em que foi descaracterizada a não-incidência (imunidade tributária). Infração caracterizada, tendo em vista a existência de decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 608.872/MG, Tema nº 342, sob o rito de repercussão geral, que reformou a decisão do processo de Apelação Cível nº 1.0.13.04.150611-1/0011, do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, que reconhecia a imunidade tributária para a Coobrigada. Contudo, excluem-se as exigências anteriores a junho de 2022, data do despacho que tornou sem efeitos a certidão emitida pelo Secretário da Fazenda que reconhecia a referida imunidade. Correta a exigência remanescente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75. Em relação à Coobrigada, exclui-se, a referida multa isolada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. Restou comprovado que os atos e omissões da Coobrigada

concorreram para o não recolhimento do imposto e acréscimos legais, devidos pela Contribuinte. Legítima, portanto, a sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária, respondendo pelo ICMS e multas, em face das disposições contidas no art. 124, inciso II do CTN c/c art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de destaque da base de cálculo e do ICMS nas notas fiscais, constatada mediante a conferência de notas fiscais eletrônicas (NF-e) emitidas no período de 24/01/22 a 28/10/22, bem como a falta de recolhimento do ICMS devido pela Autuada (contribuinte de direito) em relação às remessas de mercadorias para a Coobrigada (Fundação São Francisco Xavier, contribuinte de fato), tendo em vista a descaracterização da não-incidência (imunidade tributária) prevista na alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição da República de 1988 – CF/88.

Exige-se o ICMS relativo às operações próprias, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei.

Registra-se que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como coobrigada, a Fundação São Francisco Xavier, destinatária das mercadorias, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 124, inciso II, do Código Tributário Nacional – CTN.

Da Impugnação

Inconformadas, a Coobrigada e a Autuada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações às págs. 126/138 e págs. 373/394.

Pedem a procedência das impugnações.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se nos autos às págs. 395/400, oportunidade em que refuta as alegações das Impugnantes e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de as Impugnante discordarem da infringência que lhes é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a elas comprovarem as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado a autuação versa sobre a falta de destaque da base de cálculo e do ICMS nas notas fiscais, constatada mediante a conferência das notas fiscais eletrônicas (NF-e) emitidas no período de 24/01/22 a 28/10/22, bem como a falta de recolhimento do ICMS devido pela Autuada (contribuinte de direito) em relação às remessas de mercadorias para a Coobrigada (Fundação São Francisco Xavier, contribuinte de fato), tendo em vista a descaracterização da não-incidência (imunidade tributária) prevista na alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição da República de 1988 – CF/88.

A Fiscalização caracterizou a infração concluindo que a imunidade tributária retro “*aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato*”, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal – STF no Recurso Extraordinário (RE) nº 608.872/MG, sob o rito da repercussão geral.

Os DANFEs referentes às notas fiscais eletrônicas emitidas sem o destaque do ICMS foram anexados no arquivo em PDF denominado de: “Anexo 2 - DANFEs”.

As NF-es, referentes a essas operações de saídas estão relacionadas na planilha eletrônicas Excel denominada “Anexo 1 - NFe”, às pág.15.

Exige-se o ICMS relativo às operações próprias, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei.

Consoante esclarecido no Relatório anexo ao Auto de Infração, a imunidade tributária na aquisição de mercadorias pela destinatária (Fundação São Francisco Xavier), destinadas à realização de suas atividades filantrópicas no âmbito do Estado de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Minas Gerais, havia sido inicialmente reconhecida devido a uma decisão judicial, transitada em julgado, no processo de Apelação Cível nº 1.0.13.04.150611-1/0011, do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais – TJMG.

Consta dos autos que, especificamente no caso da Fundação São Francisco Xavier, ora Coobrigada, tendo em vista o trânsito em julgado de decisão favorável ao pleito imunitório, o Secretário da Fazenda de Minas Gerais inclusive emitiu, em 26/01/15, certidão atestando que a entidade *“obteve decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, transitada em julgado (Apelação Cível nº 1.0313.04.150611-1/001), reconhecendo a imunidade objetiva, em relação ao ICMS, na aquisição, no Estado de Minas Gerais, de mercadorias efetuadas pela Fundação e destinadas à realização de suas atividades filantrópicas, no âmbito do Estado de Minas Gerais”* (Certidão da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG 36382359).

Desse modo, as notas fiscais de saída emitidas pela Autuada, destinadas à referida fundação, foram emitidas sem o destaque do ICMS/Operação Própria.

Ocorre que em 27 de setembro de 2017, o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 608.872/MG, fixou a Tese nº 342 de Repercussão Geral, com o seguinte teor: *“A imunidade tributária subjetiva aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato, sendo irrelevante para a verificação da existência do beneplácito constitucional a repercussão econômica do tributo envolvido”*.

Em junho de 2022, a Autoridade Fazendária, por sua vez, proferiu Despacho tornando sem efeito a mencionada certidão emitida.

Registra-se que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como coobrigada, a Fundação São Francisco Xavier, destinatária das mercadorias, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 124, inciso II, do Código Tributário Nacional – CTN.

O aspecto central do presente caso — e que o distingue fundamentalmente dos precedentes que embasaram a cobrança — reside na existência de ato administrativo expresso, emanado da autoridade máxima da Administração Tributária Estadual, reconhecendo a legitimidade das operações sem destaque de ICMS.

Com efeito, os autos documentam, de forma inequívoca, a seguinte cronologia:

1- A Fundação São Francisco Xavier obteve decisão judicial transitada em julgado na Ação Declaratória n.º 1.0313.04.150611-1/001, que reconheceu seu direito à imunidade tributária na condição de contribuinte de fato, com fundamento no art. 150, inciso VI, alínea "c" da Constituição da República de 1988 – CR/88.

2 - Em 26 de janeiro de 2015, o Secretário de Estado de Fazenda expediu certidão nº 36382359 reconhecendo a coisa julgada e informando que os fornecedores da Fundação São Francisco Xavier poderiam remeter mercadorias sem o destaque e o recolhimento do ICMS, devendo, por outro lado, promover o estorno dos créditos respectivos.

3- Em 2017, o Supremo Tribunal Federal -STF, no julgamento do Tema nº 342 de Repercussão Geral (RE nº 608.872/MG), firmou a tese de que a imunidade tributária subjetiva se aplica aos beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de contribuinte de fato.

4 - Somente em junho de 2022, o Secretário de Estado de Fazenda proferiu despacho tornando sem efeito a certidão expedida em 2015.

No caso dos autos houve o reconhecimento formal e expresso pela própria Administração Tributária Estadual — por meio de certidão assinada pelo Secretário de Estado de Fazenda — de que as operações sem destaque de ICMS eram legítimas e estavam amparadas em decisão judicial transitada em julgado.

Os fornecedores da Fundação São Francisco Xavier, ao deixarem de destacar e recolher o ICMS, não agiram por conta própria ou em desconformidade com orientação do Fisco. Agiram em estrita observância de ato administrativo válido, expedido pela autoridade competente, que publicizou o reconhecimento da imunidade.

O próprio Parecer da Advocacia Geral do Estado - AGE nº 16.455, de 17 de maio de 2022 — documento interno da Advocacia-Geral do Estado, aprovado pelo Procurador-Chefe da Consultoria Jurídica e pelo Advogado-Geral do Estado —, reconheceu essa peculiaridade com precisão:

Parecer AGE nº 16.455/22

..."O fato é que se pode considerar que referida certidão leva os fornecedores da entidade a deduzir que a própria Administração reconhece a não incidência tributária, o que faz com que, além de deixarem de recolher, deixem de destacá-lo no documento fiscal e, portanto, deixem de repassá-lo ao consumidor final, que in casu, é a entidade filantrópica."

"Poderia o Fisco cobrar o tributo diretamente do Fornecedor? Ao nosso ver, tal medida configuraria situação de extrema injustiça, uma vez que ele deixou de recolher amparado em um ato administrativo válido que atestava a inexistência dessa obrigação."

E concluiu o Parecer que a cobrança somente se legitimaria a partir da revogação expressa da certidão:

..."Inobstante, com a revogação expressa da certidão mencionada, não há que se falar em ato indutor de confiança, ou em boa-fé, sendo, por tanto, ato que se impõe com a máxima urgência..."

Significa dizer que a própria Advocacia-Geral do Estado — órgão de consultoria jurídica do ente tributante — reconheceu que: (I) a certidão de 2015 era ato administrativo válido que induziu legítima confiança nos fornecedores; (II) a cobrança retroativa configuraria extrema injustiça; e (III) somente após a revogação expressa da certidão é que a cobrança se legitimaria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, não é admissível que o Fisco, em sede de lançamento tributário, adote interpretação diametralmente oposta àquela firmada pela Advocacia-Geral do Estado em parecer formal, que inclusive foi ratificado pela Nota Jurídica nº 6.354, de 28 de agosto de 2023.

Se o ente tributante, por meio de seu órgão consultivo, reconheceu que a cobrança retroativa seria injusta e que apenas a partir da revogação da certidão o tributo seria devido, não pode a Fiscalização, em sede administrativa, pretender cobrar retroativamente aos períodos em que o ato administrativo estava vigente.

A aplicação da teoria da aparência no Direito Tributário, fundada na responsabilidade pela confiança gerada, impõe que os efeitos da superação da coisa julgada sejam prospectivos, a contar da revogação expressa do ato administrativo que reconhecia a desoneração. Afinal, impõe-se a questão de como pode o contribuinte — ou, no caso, o fornecedor que agiu em estrita observância de ato da autoridade fiscal — ser punido por conduta que a própria Administração reconhecia como legítima.

Adicionalmente, é imperioso destacar que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais já consolidou jurisprudência no sentido de excluir as exigências anteriores a junho de 2022 em casos análogos, envolvendo fornecedores da Fundação São Francisco Xavier. Verificam-se os seguintes precedentes:

- Acórdão n.º 23.710/24/2ª
- Acórdão n.º 23.926/25/2ª
- Acórdão n.º 23.927/25/2ª
- Acórdão n.º 23.929/25/2ª
- Acórdão n.º 23.930/25/2ª
- Acórdão n.º 23.931.25/2ª
- Acórdão n.º 23.932/25/2ª
- Acórdão n.º 23.933/25/2ª
- Acórdão n.º 25.321/25/3ª.

E, o que é ainda mais significativo, o entendimento foi ratificado pela Câmara Especial do CCMG, no Acórdão nº 5.888/24/CE.

Portanto, não se trata de tese inovadora ou isolada. Trata-se de jurisprudência consolidada, firmada em conformidade com o Parecer da AGE e com os princípios da proteção da confiança e da boa-fé objetiva, que deve ser observada para conferir segurança jurídica às relações tributárias.

Não fosse os argumentos aqui apresentados, aplicáveis seriam também ao caso o entendimento de que tais exigências deveriam ser afastadas com fundamento no art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - CTN

A certidão expedida pelo Secretário de Estado de Fazenda em 26 de janeiro de 2015 constitui ato normativo expedido pela autoridade administrativa, integrando, portanto, as "normas complementares" de que trata o art. 100, inciso I do CTN.

Como bem observado pela Impugnante, os fornecedores da Fundação São Francisco Xavier, ao deixarem de destacar o ICMS nas notas fiscais de venda destinadas à Fundação, pautaram-se por ato administrativo válido, editado pela autoridade máxima da Administração Tributária Estadual.

O art. 100, parágrafo único do CTN é categórico: *"a observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo"*.

Como ensina Hugo de Brito Machado, *"as normas complementares são, formalmente, atos administrativos, mas materialmente são leis (...) estão compreendidas na legislação tributária, conforme, aliás, o art. 96 do CTN determina expressivamente"*. E o parágrafo único do art. 100 do CTN determina que *"não seria justo punir o contribuinte que se conduzir de acordo com a norma, embora ilegal, editada pela própria Administração Tributária"*.

Adicionalmente, a modulação dos efeitos determinada pelo STF nos embargos de declaração dos Temas n.ºs: 881 e 885 (Recurso Extraordinário - RE 955.227 ED/BA) reconheceu expressamente a necessidade de afastar as penalidades, confira-se:

RE Nº 955.227 ED/BA

"AS MULTAS TRIBUTÁRIAS DE QUALQUER NATUREZA IMPOSTAS AOS CONTRIBUINTES QUE OBSERVARAM DECISÕES TRANSITADAS EM JULGADO":

"POR OUTRO LADO, HÁ RAZÕES QUE JUSTIFICAM A MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO APENAS PARA AFASTAR A APLICAÇÃO DE MULTAS PUNITIVAS E MORATÓRIAS, RELATIVAMENTE AO CONTRIBUINTE QUE DETINHA COISA JULGADA A SEU FAVOR QUANTO À EXIGIBILIDADE DA CSLL. TAIS RAZÕES DECORREM ESPECIALMENTE DA AUSÊNCIA DE DOLO OU MÁ-FÉ NA CONDUTA DAQUELE QUE DEIXOU DE RECOLHER A CONTRIBUIÇÃO NESSAS CIRCUNSTÂNCIAS."

Se o STF reconheceu a necessidade de afastar multas para contribuintes que detinham coisa julgada — mesmo na hipótese em que o Ministro Barroso classificou a conduta como "aposta" —, com maior razão deve ser afastada a penalidade para o caso em que a conduta foi amparada não apenas em coisa julgada, mas em certidão expressa da própria Administração Tributária, atestando a legitimidade das operações.

A ausência de dolo ou má-fé, aqui, é ainda mais evidente: o contribuinte e a coobrigada atuaram em estrita conformidade com ato administrativo válido e vigente, expedido pelo ente tributante.

Ademais, cumpre reiterar, também se verifica a hipótese do art. 100, inciso III, do CTN — práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas.

A Fiscalização, durante todo o período em que a certidão esteve vigente (2015 a junho de 2022), jamais questionou a legitimidade das operações sem destaque de ICMS, exatamente por existir orientação clara e vinculante do Secretário de Estado de Fazenda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A prática reiterada de não autuação, em conformidade com a orientação da cúpula da Administração Tributária, configura, por si só, norma complementar que exclui a imposição de penalidades.

Por todo o exposto, as exigências de ICMS e da multa de revalidação devem ser excluídas quanto aos fatos geradores anteriores a junho de 2022.

Quanto às exigências a partir de junho de 2022 em diante, verifica-se que resta inaplicável a imunidade tributária, estando correta, pois, a acusação fiscal de falta de destaque e recolhimento do ICMS devido pela Autuada (contribuinte de direito) em relação às remessas de mercadorias para a Coobrigada (Fundação São Francisco Xavier) - contribuinte de fato.

Isso porque retornam-se os fatos ao *status quo*, competindo ao Fisco a cobrança do crédito tributário remanescente dos Sujeitos Passivos (Autuada, na qualidade de contribuinte do imposto, e Coobrigada, na qualidade de responsável solidária), uma vez que a Coobrigada perdeu a proteção judicial que lhe autorizou a aquisição de mercadorias sem a incidência do imposto.

As exigências remanescentes não podem ser afastadas, pois a referida certidão, como supra mencionada, apenas certificou, a pedido do interessado (Fundação São Francisco Xavier), que este obteve decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais reconhecendo a imunidade objetiva, em relação ao ICMS, sendo devidamente cientificada à interessada sua revogação.

Nesse sentido, pronunciou a AGE que não há quaisquer recomendações especiais para a cassação da certidão, ressalvada a possibilidade de comprovação de que o destinatário do documento teve plena ciência dessa revogação.

Reitera-se, por oportuno, que a imunidade objetiva do ICMS foi reconhecida em relação às operações com a Coobrigada em razão da decisão judicial citada e não se ampara na referida certidão.

Observa-se, ainda, que a AGE recomendou que o destinatário do documento tivesse plena ciência da revogação da certidão, no caso a Fundação. Assim, não haveria que se falar em vícios por ausência de intimação da Impugnante ou em cientificação tardia sobre a revogação da certidão.

Registra-se que a Autuada responde pelo crédito tributário remanescente, tendo em vista que a decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 608.872/MG, Tema nº 342, sob o rito de repercussão geral, reformou a decisão do processo de Apelação Cível nº 1.0.13.04.150611-1/0011, do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, que reconhecia a imunidade tributária para a Coobrigada.

Diante disso, corretas as exigências remanescentes, em relação à Autuada e à Coobrigada, do ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

No que diz respeito à multa isolada aplicada à Coobrigada Fundação São Francisco Xavier, verifica-se que no caso vertente ela não pode subsistir por fundamento jurídico inatacável.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Multa Isolada em comento encontra previsão no art. 55, inciso XXXVII, da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Lei n.º 6.763/75

Art. 55. (...)

(...)

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

(...).

Da simples leitura do dispositivo, extrai-se que a conduta punida é: deixar de consignar a base de cálculo em documento fiscal que acobertar a operação. Trata-se, portanto, de dever instrumental vinculado à emissão do documento fiscal que acoberta a operação de saída de mercadorias.

Ora, no caso dos autos, quem emitiu as notas fiscais que acobertaram as operações foi a empresa autuada: Geraforte Grupos Geradores Ltda. — contribuinte de direito e autuada principal.

A Fundação São Francisco Xavier figura nos autos exclusivamente como Coobrigada, na qualidade de adquirente das mercadorias, em virtude de sua suposta responsabilidade tributária nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei n.º 6.763/75 e do art. 124, inciso II, do CTN.

A Fundação São Francisco Xavier não emitiu os documentos fiscais objeto da autuação. Não tinha — nem poderia ter — qualquer ingerência sobre o preenchimento da nota fiscal emitida por seu fornecedor. Não foi ela quem deixou de consignar a base de cálculo no documento fiscal. O dever instrumental previsto no art. 55, inciso XXXVII, da Lei n.º 6.763/75 é dever do emitente do documento fiscal, ou seja, do contribuinte que realiza a operação de saída — no caso, a Geraforte Grupos Geradores Ltda.

Atribuir à Fundação São Francisco Xavier, na condição de adquirente e Coobrigada, a responsabilidade por descumprimento de dever instrumental que ela não tinha como cumprir — e que sequer poderia fiscalizar junto ao fornecedor — configura, a um só tempo, violação ao princípio da pessoalidade das penalidades e ao princípio da tipicidade.

A penalidade tem caráter personalíssimo: somente pode ser aplicada àquele que, concretamente, tinha o dever de praticar o ato omitido. A Fundação São Francisco Xavier não era emissora do documento fiscal.

Ademais, a Coobrigada não tinha qualquer controle sobre o que o fornecedor consignou ou deixou de consignar em suas notas fiscais. Punir a adquirente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por omissão do emitente é deslocar a responsabilidade para quem não praticou — e não podia praticar — a conduta tipificada.

Nesse sentido, este Egrégio Conselho de Contribuintes já firmou entendimento consolidado, nos mesmos precedentes anteriormente citados (Acórdãos nº 23.710/24/2ª, 23.930/25/2ª, 23.927/25/2ª, 23.929/25/2ª, 23.926/25/2ª, 23.933/25/2ª, 23.932/25/2ª, 23.931.25/2ª, 25.321/25/3ª e Acórdão nº 5.888.24/CE da Câmara Especial), no sentido de excluir a multa isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75 em relação à coobrigada Fundação São Francisco Xavier.

A ratificação pela Câmara Especial, instância máxima de deliberação do CCMG, confere caráter definitivo ao entendimento. Não há mais espaço para divergência sobre esta questão específica: a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75 é penalidade personalíssima do emitente do documento fiscal e não pode ser estendida ao adquirente/coobrigado.

No tocante à eleição da Fundação São Francisco Xavier para o polo passivo da obrigação tributária, extrai-se dos autos que os atos da Coobrigada concorreram para o não recolhimento do tributo e acréscimos, conforme descrito no inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

Assim, correta a eleição para o polo passivo da Fundação São Francisco Xavier, como coobrigada (responsável solidária), nos estritos termos do art. 121, parágrafo único, inciso II, c/c o art. 124, inciso II, ambos do Código Tributário Nacional, que assim dispõem:

CTN

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

(...)

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(Grifou-se)

Por sua vez, o art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 assim dispõe:

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não recolhimento do tributo por estes.

(...)

(Grifou-se)

Acresça-se, ainda, o comando inserto no art. 207 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 207 - Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

§ 1º - Respondem pela infração:

1) conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ressalvado o disposto no item seguinte;

(...)

Nesse sentido, correta a manutenção da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária.

Assim, tendo em vista a exclusão das exigências fiscais anteriores a junho de 2022, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, em relação à Autuada e à Coobrigada, bem como da exigência remanescente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da citada lei somente em relação à Autuada.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que sejam excluídas as exigências anteriores a junho de 2022, em relação à Autuada e à Coobrigada e, ainda, em relação à Coobrigada, para que seja excluída a Multa Isolada. Vencidos, em parte, os Conselheiros Leonardo Augusto Rodrigues Borges (Relator) e Wertson Brasil de Souza, que o julgavam parcialmente procedente apenas para excluir as exigências anteriores a junho de 2022, em relação à Autuada e à Coobrigada. Designado relator o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor). Pela Impugnante Fundação São Francisco Xavier, sustentou oralmente o Dr. Otto Carvalho Pessoa de Mendonça e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Franklin Toledo de Lima Filho. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Juliana de Mesquita Penha.

Sala das Sessões, 16 de abril de 2026.

**Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator designado**

CS/D

ccmg

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.179/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004152816-69	
Impugnação:	40.010160549-38, 40.010160544-40 (Coob.)	
Impugnante:	Geraforte Grupos Geradores Ltda.	
	IE: 001107987.00-91	
	Fundação São Francisco Xavier (Coob.)	
	IE: 313253561.13-09	
Proc. S. Passivo:	Otto Carvalho Pessoa de Mendonça	
Origem:	DF/Contagem - 1	

Voto proferido pelo Conselheiro Leonardo Augusto Rodrigues Borges, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Peço vênia para divergir da douta maioria, exclusivamente quanto à exclusão da multa isolada exigida da coobrigada Fundação São Francisco Xavier.

Cuida-se de penalidade fundada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, cuja hipótese de incidência consiste em deixar de consignar a base de cálculo em documento fiscal. Trata-se de infração de natureza formal e pessoal, diretamente relacionada ao dever instrumental do sujeito emissor do documento fiscal.

A norma sancionadora descreve conduta específica, concreta e individualizada: deixar de consignar base de cálculo no documento fiscal.

No caso dos autos, inexistente qualquer controvérsia quanto ao fato de que os documentos fiscais foram gerados pela empresa Geraforte Grupos Geradores Ltda: foi ela quem **emitiu** as notas fiscais, quem **inseriu os dados** nos respectivos campos, especialmente base de cálculo e valor do imposto devido. Ou seja, foi quem exerceu materialmente a atividade descrita na hipótese legal de incidência da penalidade

Por outro lado, a Fundação São Francisco Xavier figurou como destinatária. No entanto, mesmo não tendo emitido os documentos fiscais, participou diretamente da ação que acarretou na penalidade, conforme será demonstrado a seguir.

É importante frisar que a Autuada emitiu os documentos fiscais após ser informada e orientada pela Coobrigada, sobre a concessão e manutenção da isenção do ICMS. Assim, a Coobrigada exerceu um elemento de vontade que determinou o resultado, especialmente no que se refere à omissão de não comunicar a revogação da certidão pela SEF/MG.

A responsabilização tributária prevista no art. 124 do CTN ou no art. 21 da Lei nº 6.763/75 possui aptidão para transferir responsabilidade pelo crédito tributário, desde que esteja presente o elemento volitivo desse terceiro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por tais razões, entendo que a exigência da multa isolada aplicada à Fundação São Francisco Xavier resiste ao exame da legalidade estrita, da tipicidade sancionatória e da pessoalidade das penalidades.

Por todo o exposto, voto pela procedência parcial do lançamento para excluir somente as exigências anteriores a junho de 2022 relativamente à Autuada e à Coobrigada.

Sala das Sessões, 16 de abril de 2026.

Leonardo Augusto Rodrigues Borges
Conselheiro

CCMG