

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.926/25/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.003347061-71  
Impugnação: 40.010157106-70, 40.010156982-20 (Coob.)  
Impugnante: DIFARMIG Ltda  
IE: 062242972.00-34  
Fundação São Francisco Xavier (Coob.)  
IE: 313253561.00-78  
Proc. S. Passivo: Otto Carvalho Pessoa de Mendonça, João Henrique Galvão/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

**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 parcialmente caracterizada tendo em vista a existência de decisão do Supremo Tribunal Federal 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 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. 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 parcialmente caracterizada tendo em vista a existência de decisão do Supremo Tribunal Federal 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 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, em relação à Autuada, 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 as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento do ICMS operação própria nas saídas realizadas pela Autuada (contribuinte de direito), contribuinte enquadrado como distribuidor hospitalar, em decorrência da descaracterização da não-incidência (imunidade tributária) prevista na alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal de 1988 – CF/88, relativa às operações com mercadorias destinadas à Coobrigada (contribuinte de fato), no período de 01/12/18 a 30/06/23.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

- falta de consignação da base de cálculo do ICMS operação própria em documentos fiscais emitidos pela Autuada, para os quais houve descaracterização da não-incidência (imunidade tributária).

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

Destaca a Fiscalização que tais operações estão relacionadas nas planilhas em Excel denominadas Anexo 6 – “Demonstrativo Apuração ICMS NF-e Saídas – 062.242972.0034 – 01-12-2018 a 30-06-2023 DIFARMIG – FSFX–AI ePTA” e Anexo 8 - “NF-e ITENS\_Saídas Por Amostragem –062.242972.0034- DIFARMIG – FSFX – AI/ e-PTA” (Anexo Provas).

Esclarece a Fiscalização que a Autuada (DIFARMIG Ltda) constou nos dados adicionais das notas fiscais que a operação encontrava-se ao abrigo da isenção disposta no Anexo I, item 136 do RICMS/02, contudo, a referida isenção trata-se de saída, em operação interna, de mercadoria ou bem destinados a órgãos da Administração Pública Estadual Direta, suas fundações e autarquias, situação em que não se enquadra a Coobrigada (Fundação São Francisco Xavier) que possui natureza jurídica de Fundação Privada, conforme consulta no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica constante do Anexo 1 do presente Auto de Infração. Dessa forma, não existe a aplicação da isenção disposta no citado item 136, uma vez que o referido destinatário não é órgão da Administração Pública Estadual Direta, suas fundações e autarquias.

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 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 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 SEF 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 citada 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 art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional – CTN.

### **Da Impugnação**

Inconformadas, a Coobrigada, por procurador regularmente constituído, e a Autuada apresentam, tempestivamente, Impugnações anexas aos autos.

A Coobrigada, na oportunidade, promove a juntada do PARECER AGE nº 16.455, de 17 de maio de 2022 (Anexo à impugnação).

Pedem a procedência das impugnações.

### **Da Manifestação Fiscal**

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

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CCMG (págs. 649) decide encaminhar os autos à Advocacia-Geral do Estado (AGE), nos termos do art. 105 do RPTA, para que ela se manifestasse em relação à decisão judicial proferida na Ação Declaratória nº 1.0313.04.150611-1/001 em favor da Fundação São Francisco Xavier, transitada em julgado em 28/09/09, que lhe garantiu o direito ao não pagamento do imposto na condição de contribuinte de fato, por se tratar de fundação beneficiada pela imunidade

tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da CF/88, quanto aos seguintes aspectos:

- informar se, na presente data, referida decisão judicial transitada em julgado continua válida e produzindo os efeitos que lhe são próprios;
- informar a data a partir da qual a citada decisão tenha deixado de produzir seus efeitos, caso tal evento modificativo tenha ocorrido.

A Advocacia-Geral do Estado manifesta-se às págs. 650/651 e colaciona aos autos documentos relativos ao processo judicial movido pela Coobrigada (ação declaratória c/c repetição de indébito tributário) às págs. 652/725.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 726/743, opina, pela procedência parcial do lançamento, para que sejam excluídas as exigências anteriores a junho de 2022, em relação à Autuada e à Coobrigada.

Em sessão realizada em 12/03/25, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 10/04/25. Pela Impugnante Fundação São Francisco Xavier, assistiu à deliberação o Dr. Otto Carvalho Pessoa de Mendonça e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Patrícia Pinheiro Martins (págs. 756)

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram, em grande parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo as partes em que a decisão foi divergente.

### **Da Preliminar**

A Impugnante requer a nulidade do Auto de Infração por entender que a certidão emitida pela SEF/MG constitui ato administrativo com efeitos concretos à Impugnante, de forma que somente poderia produzir efeitos a partir da sua intimação e que a ausência de publicidade do ato administrativo (modificado ou introduzido no ordenamento), consubstanciada na ausência de notificação prévia do contribuinte, violaria os princípios do contraditório, da ampla defesa, da publicidade e da segurança jurídica.

Assevera, ainda, que essa certidão constitui ato administrativo com efeitos favoráveis aos destinatários e a sua anulação (cassação) possui prazo decadencial de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 65 da Lei Estadual nº 14.184, de 31/01/02. Considerando que a ata do referido julgamento foi publicada em 06/03/17, marco inicial da decadência, e que a Impugnante somente foi cientificada do conteúdo da anulação do ato em 05/09/23, estaria configurada a decadência do direito do Estado de Minas Gerais de anular a referida decisão.

Entretanto, sem razão a Defesa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A citada certidão foi emitida pelo então Secretário de Estado de Fazenda de Minas Gerais, em 26/01/15, a pedido do interessado (Fundação São Francisco Xavier - FSFX), e apenas certificava, com base em informação prestada pela Advocacia Geral do Estado, que a FSFX havia obtido decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais que reconhecia a imunidade objetiva, em relação ao ICMS, na aquisição, no estado de Minas Gerais, de mercadorias pela FSFX e destinadas à realização de suas atividades filantrópicas, no âmbito deste estado.

Assim, tal certidão, em verdade, apenas informava que o contribuinte de ICMS inscrito no Estado que remeter mercadoria à FSFX, com base na decisão judicial supramencionada, deveria promover o estorno dos créditos de ICMS relativos à mercadoria, nos termos do disposto no art. 17, inciso I, do RICMS/02.

É importante observar que uma certidão emitida por um órgão público nunca tem o condão de criar direitos ou obrigações, mas apenas de informar determinada situação, no caso em tela, a pedido da própria FSFX.

Ainda no sentido de sustar qualquer interpretação equivocada e dar pleno conhecimento do Despacho acima citado, foi emitido o Ofício DF/BH-4 nº 006/2023, de 05/09/23, e enviado pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) da Impugnante, com ciência em 15/09/23. Neste documento a Delegacia Fiscal de Belo Horizonte - 4 informava à Autuada que por força do Despacho Decisório da SEFAZ/MG de 01/06/22 a certidão anteriormente expedida a pedido da FSFX deixou de produzir efeitos, retroativamente à data de sua emissão, em 26/01/15.

Não obstante, a Autuada manteve-se inerte, sem qualquer providência no sentido de efetuar a autorregularização.

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 as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento do ICMS operação própria nas saídas realizadas pela Autuada (contribuinte de direito), contribuinte enquadrado como distribuidor hospitalar, em decorrência da descaracterização da não-incidência (imunidade tributária) prevista na alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal de 1988 – CF/88, relativa às operações com mercadorias destinadas à Coobrigada (contribuinte de fato), no período de 01/12/18 a 30/06/23.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

- falta de consignação da base de cálculo do ICMS operação própria em documentos fiscais emitidos pela Autuada, para os quais houve descaracterização da não-incidência (imunidade tributária).

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se verifica, a Fiscalização exige o ICMS e acréscimos em decorrência da descaracterização da não-incidência (imunidade tributária) a que se refere o art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição da República, no período de 01/12/18 a 30/06/23.

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

Ressalta-se, de início que a Impugnante alega que a certidão emitida pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG constitui ato administrativo com efeitos concretos à Impugnante, de forma que somente pode produzir efeitos a partir da sua intimação e que a ausência de publicidade do ato administrativo (modificado ou introduzido no ordenamento), consubstanciada na ausência de notificação prévia do contribuinte, viola os princípios do contraditório, da ampla defesa, da publicidade e da segurança jurídica.

Assevera que a certidão emitida pela SEF/MG constitui ato administrativo com efeitos favoráveis aos destinatários e a sua anulação (cassação) possui prazo decadencial de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 65 da Lei Estadual nº 14.184, de 31/01/02. Considerando que a ata do referido julgamento foi publicada em 06/03/17, marco inicial da decadência, e que a Impugnante somente foi cientificada do conteúdo da anulação do ato em 05/09/23, está configurada a decadência do direito do Estado de Minas Gerais de anular a referida decisão.

No entanto, razão não assiste à Impugnante visto que somente foram objeto do presente Auto de Infração operações que ocorreram ao abrigo indevido da imunidade, ocorridas a partir de dezembro/18, bem posteriores, portanto, à publicação da decisão do Supremo Tribunal Federal - STF relativa ao Recurso Extraordinário (RE) nº 608.872/MG, que se deu em 27/09/17, não restando dúvidas sobre a correta imputação.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração, consoante esclarecido no Relatório do 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 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 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 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 mercadoria efetuada pela Fundação e destinadas à realização de*

*suas atividades filantrópicas, no âmbito do Estado de Minas Gerais.” (Certidão SEF 36382359).*

Desse modo, é que as notas fiscais de saída da Autuada para a 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 da 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”*.

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

Pois bem, consoante se extrai dos autos, referida imunidade tributária havia sido inicialmente reconhecida no âmbito de ação judicial interposta pela Coobrigada.

Contudo, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 608.872 pelo STF, cuja decisão foi publicada em 27/09/17, estabeleceu-se a Tese nº 342 de Repercussão Geral, acima destacada.

Dessa forma, a partir do pronunciamento do STF no RE nº 608.872/MG, com repercussão geral reconhecida, não subsiste, no período autuado, a decisão transitada em julgado obtida por algumas das entidades, como a Coobrigada, para adquirir mercadorias para seu uso com imunidade do ICMS.

Como se verifica, somente foram objeto do presente Auto de Infração operações que ocorreram ao abrigo indevido da imunidade ocorridas a partir de dezembro 2018, portanto, posteriores à publicação e aos efeitos da decisão do STF relativa ao RE 608.872/MG, cuja publicação ocorreu em 27/09/17.

Com a interpretação conferida pelo STF ao preceito imunitório, surge no mundo jurídico uma nova norma que, a par de reconhecer a validade do art. 150, inciso VI, alínea “c”, determina que, repita-se, *“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”* (Tese nº 342 de Repercussão Geral).

Todavia, merece reparo o lançamento em relação às operações anteriores a junho de 2022, conforme restou decidido no Acórdão nº 23.710/24/2ª, relativo ao julgamento do PTA nº 01.003426254-28, que versa sobre discussão idêntica à dos presentes autos e também tem a Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária.

Como destacado, o Secretário de Estado de Fazenda de Minas Gerais, no caso presente, emitiu certidão, em 26/01/15, atestando que a referida Fundação obteve decisão judicial reconhecendo a imunidade de ICMS nas aquisições internas de mercadorias destinadas à realização de suas atividades filantrópicas em Minas Gerais (Certidão SEF 36382359).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Essa mesma Autoridade Fazendária, por sua vez, também proferiu Despacho tornando sem efeito a mencionada certidão. Mas, fez isso somente em junho de 2022.

Como relatado, a Assessoria do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG encaminhou os presentes autos à Advocacia-Geral do Estado (AGE), nos termos do art. 105 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários RPTA, para que ela se manifestasse em relação à decisão judicial proferida na Ação Declaratória nº 1.0313.04.150611-1/001 em favor da Fundação São Francisco Xavier, transitada em julgado em 28/09/09, que lhe garantiu o direito ao não pagamento do imposto na condição de contribuinte de fato, por se tratar de fundação beneficiada pela imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c” da Constituição Federal de 1988 - CF/88, quanto aos seguintes aspectos:

- informar se, na presente data, referida decisão judicial transitada em julgado continua válida e produzindo os efeitos que lhe são próprios;
- informar a data a partir da qual a citada decisão tenha deixado de produzir seus efeitos, caso tal evento modificativo tenha ocorrido.

A Advocacia-Geral do Estado colacionou documentos relativos ao processo judicial citado acima e manifestou-se, objetivamente sobre os aspectos objeto da diligência, às págs. 1038/1044 do PTA nº 01.003283443-36, o qual versa sobre a mesma discussão do presente PTA, conforme manifestação da AGE anexada ao presente e-PTA).

Em apertada síntese, a Advocacia-Geral do Estado deixou consignado que “a matéria objeto da dúvida relativamente às repercussões da Ação Declaratória nº 1.0313.04.150611-1/001 foi exaustivamente analisada pela Consultoria Jurídica da Advocacia Geral do Estado de modo conclusivo no Parecer Jurídico nº 16.455/2022 e Nota Jurídica nº 6.354, de 2023”.

Registra-se que, em resposta ao segundo questionamento da Assessoria (*informar a data a partir da qual a citada decisão tenha deixado de produzir seus efeitos, caso tal evento modificativo tenha ocorrido*), a AGE assim se pronunciou: “A data a partir do qual a citada decisão deixou de produzir seus efeitos será aquela - para a Fundação São Francisco Xavier - em que a Secretaria de Estado de Fazenda tenha cassado a certidão emitida anteriormente que concedia a imunidade, no intuito de preservar a segurança das relações jurídicas”.

Assim, apesar de não ser vinculante para o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, o Parecer Jurídico da AGE nº 16.455/2022, aprovado pelo Procurador-Chefe da Consultoria Jurídica e pelo Advogado-Geral do Estado, foi ratificado pela Nota Jurídica nº 6.354, de 28 de agosto de 2023 e, agora, novamente confirmado pela AGE em sua resposta ao encaminhamento realizado com fulcro no art. 105 do RPTA, como se viu alhures.

Por essas razões, verifica-se que esta Câmara de Julgamento do CCMG se alinha ao entendimento constante em tal Parecer, o qual, inclusive, já foi adotado pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG em recente julgamento que resultou no retrocitado Acórdão nº 23.710/24/2ª.

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

PROCEDÊNCIA: SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA

INTERESSADO: SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA

NÚMERO: 16.455 DATA: 17 DE MAIO DE 2022

CLASSIFICAÇÃO TEMÁTICA: CONTROLE DE  
CONSTITUCIONALIDADE. EMENTA: DIREITO  
CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. DECISÃO  
TRANSITADA EM JULGADO QUE DISCIPLINA RELAÇÃO  
JURÍDICA CONTINUATIVA. EFICÁCIA DAS DECISÕES DO  
SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM CONTROLE DIFUSO.  
COISA JULGADA. EFEITOS FUTUROS. STF. TEMAS 881 E  
885.

REFERÊNCIAS NORMATIVAS: CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ART. 337,  
§§ 2º E 4º, ART. 502, ART. 505, ART. 927, ARTS. 1.036 A 1.041,  
TODOS DO CPC/2015.

(...)

**6. PARTICULARIDADES DO CASO CONCRETO – PROTEÇÃO DA  
CONFIANÇA E BOA-FÉ OBJETIVA**

86. NO CASO SOB ANÁLISE, AINDA HÁ UM ELEMENTO ADICIONAL QUE CERTAMENTE INDUZIU NOS CONTRIBUINTES À CONFIANÇA DE QUE O ICMS NÃO PRECISARIA SER DESTACADO E RECOLHIDO PELOS FORNECEDORES DA ENTIDADE FILANTRÓPICA, EM VIRTUDE DE DECISÃO JUDICIAL QUE LHE ERA FAVORÁVEL. TRATA-SE DA CERTIDÃO SEF (36382359) EMITIDA EM 26.01.2015 QUE ATESTA:

**O SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA**, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto na Lei Federal nº 9.051, de 18 de maio de 1995, **CERTIFICA**, a pedido do interessado, com base em informação da Advocacia-Geral do Estado, que **FUNDAÇÃO SÃO FRANCISCO XAVIER**, inscrita no CNPJ sob o nº 19.878.404/0001-00, com sede na Av. Kiyoshi Tsunawaki, nº 41, Bairro das Águas, Ipatinga, MG, 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.

O contribuinte de ICMS inscrito no Estado que remeter mercadoria à **FUNDAÇÃO SÃO FRANCISCO XAVIER** sem o destaque do imposto, com base na decisão supramencionada, deverá promover o estorno dos créditos de ICMS relativos à mercadoria, nos termos do disposto no art. 71, I, do Regulamento do ICMS (Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002).

(...)

87. EMBORA REFERIDA CERTIDÃO TENHA SIDO EMITIDA DOIS ANOS ANTES DA DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NO TEMA 342, ELA CONTINUA SENDO UTILIZADA PELA FUNDAÇÃO PARA GARANTIR A SEUS FORNECEDORES QUE NÃO NECESSITAM DESTACAR E RECOLHER O ICMS NAS OPERAÇÕES DE VENDA QUE TENHAM A ENTIDADE COMO DESTINATÁRIA, CONFORME NOTICIA A CONSULENTE NO OFÍCIO SEF/SRE Nº. 16/2022.

88. 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.

89. POR OUTRO LADO, NESSA OPERAÇÃO, INEXISTE RELAÇÃO JURÍDICA ENTRE A ENTIDADE (CONSUMIDOR FINAL) E O FISCO, FAZENDO COM QUE O TRIBUTO NÃO POSSA SER DELA COBRADO, UMA VEZ QUE O SEU FORNECEDOR É QUEM É O SUJEITO PASSIVO DA OPERAÇÃO.

90. 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. ADEMAIS, ELE NÃO TERIA COMO REPASSAR O ÔNUS DESSE PAGAMENTO AO CONSUMIDOR, UMA VEZ JÁ EXAURIDA A RELAÇÃO DE CONSUMO E PAGO O VALOR DAS MERCADORIAS ADQUIRIDAS, SEM O DESTAQUE DO IMPOSTO.

91. EMBORA NOSSA CONSTITUIÇÃO NÃO RECONHEÇA O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE EM RELAÇÃO AOS ATOS DO PODER EXECUTIVO, COMO DEVEM RESPEITAR E CUMPRIR AS LEIS ESTRITAMENTE, E COMO AS LEIS NÃO RETROAGEM, PORQUE ISSO É DA NATUREZA DAS LEIS, NÃO PODEM TAIS ATOS RETROAGIR.

92. DEVE-SE, CONTUDO, DIFERENCIAR AQUI OS DECRETOS, CRIADORES DE EXPECTATIVAS NORMATIVAS MAIS FORTES, DOS ATOS COMPLEMENTARES, CUJA RETROAÇÃO SE ADMITE, SEM A APLICAÇÃO, NO ENTANTO, DE JUROS E PENALIDADES, CONFORME MITIGAÇÃO EXPRESSA NO PRÓPRIO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL:

(...)

93. NO ENTANTO, SE O ATO ADMINISTRATIVO PRECEDENTE TRADUZIR INTERPRETAÇÃO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE, PARA PARCELA IMPORTANTE DA DOCTRINA, A POSTERIOR ALTERAÇÃO DE ENTENDIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO, POR AGRAVAR A SITUAÇÃO DO CONTRIBUINTE, NÃO PODERIA, EM PRESTÍGIO AO PRINCÍPIO DA PROTEÇÃO DA CONFIANÇA LEGÍTIMA E DA BOA-FÉ OBJETIVA, RETROAGIR. SOCORREMO-NOS, NOVAMENTE, DAS LIÇÕES DE MISABEL DERZI:

(...)

94. E, TRATANDO ESPECIFICAMENTE DOS ATOS ADMINISTRATIVOS INDIVIDUAIS – A EXEMPLO DA CERTIDÃO DE QUE ORA TRATAMOS – PONDERA A AUTORA:

(...)

95. TAL ARGUMENTO VEM REFORÇADO NO ART. 146 DO CTN, QUE CONSAGRA A IRRETROATIVIDADE DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS UTILIZADOS PARA O LANÇAMENTO:

96. EMBORA O DISPOSITIVO, EM TESE, APARENTE LEGITIMAR A COBRANÇA DO ICMS QUE DEIXOU DE SER DESTACADO E RECOLHIDO PELO FORNECEDOR DESDE A PUBLICAÇÃO DO ACÓRDÃO DO STF NO RE-RG N° 608.872, A EXISTÊNCIA DE UMA CERTIDÃO DA SEFAZ QUE ATESTAVA A DESONERAÇÃO, AO NOSSO VER, ATRAI A APLICAÇÃO DA TEORIA DA APARÊNCIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO (FUNDADA E JUSTIFICADA NA RESPONSABILIDADE PELA CONFIANÇA GERADA).

97. INOBTANTE, COM A REVOGAÇÃO EXPRESSA DA CERTIDÃO MENCIONADA, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM ATO INDUTOR DE CONFIANÇA, OU EM BOA-FÉ, SENDO, PORTANTO, ATO QUE SE IMPÕE COM A MÁXIMA URGÊNCIA, UMA VEZ QUE A NORMA JUDICIAL EXTRAÍDA DA DECISÃO DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL JÁ NÃO MAIS SUSTENTA OS FUNDAMENTOS QUE ENSEJARAM NO PASSADO A SUA EXPEDIÇÃO”. DESTA TRANSCRIÇÃO, AS SEGUINTE CONCLUSÕES SÃO POSSÍVEIS:

(A) A COBRANÇA DO TRIBUTO CONTRA O FORNECEDOR DA FSFX CONFIGURARIA SITUAÇÃO DE EXTREMA INJUSTIÇA, SEJA PORQUE O FORNECEDOR DEIXOU DE RECOLHER O TRIBUTO AMPARADO EM UM ATO ADMINISTRATIVO VÁLIDO QUE ATESTAVA A INEXISTÊNCIA DESSA OBRIGAÇÃO, SEJA PORQUE O FORNECEDOR NÃO TERIA COMO REPASSAR O ÔNUS DESSE PAGAMENTO À FSFX (UMA VEZ JÁ EXAURIDA A RELAÇÃO DE CONSUMO E PAGO O VALOR DAS MERCADORIAS ADQUIRIDAS, SEM O DESTAQUE DO IMPOSTO);

(B) EMBORA O ART. 146 DO CTN, EM TESE, APARENTE LEGITIMAR A COBRANÇA DO ICMS QUE DEIXOU DE SER DESTACADO E RECOLHIDO PELO FORNECEDOR DA FSFX DESDE A PUBLICAÇÃO DO ACÓRDÃO DO STF NO RE-RG N. 608.872, A EXISTÊNCIA DE UMA CERTIDÃO DA SEFAZ QUE ATESTAVA A DESONERAÇÃO ATRAI A APLICAÇÃO DA TEORIA DA APARÊNCIA NO DIREITO TRIBUTÁRIO (FUNDADA E JUSTIFICADA NA RESPONSABILIDADE PELA CONFIANÇA GERADA);

(C) COM A REVOGAÇÃO EXPRESSA DA CERTIDÃO MENCIONADA, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM ATO INDUTOR DE CONFIANÇA, OU EM BOA-FÉ.” (GRIFOU-SE).

Especialmente sobre as teses firmadas nos Temas nºs: 881 e 885 de Repercussão Geral e o alcance delas ao caso em exame, constou na Nota Jurídica nº 6.354/23 da AGE as seguintes conclusões:

(...)

## CONCLUSÕES

26. DIANTE DO EXPOSTO, PASSAMOS A RESPONDER.

1. O RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 955.227 (TEMA 885) E RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 949.297 (TEMA 881), ESTÃO PENDENTES DE ANÁLISE DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PELO STF, PORTANTO PODERIAM SER APLICADOS NO PRESENTE CASO?

27. SIM. O FATO DE RESTAREM PENDENTES EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO JULGAMENTO DOS TEMAS 881 E 885 PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NÃO ALTERA AS CONCLUSÕES DISPOSTAS NO PARECER JURÍDICO Nº 16.455/2022, OU SEJA, NÃO MAIS PREVALECE A DECISÃO JUDICIAL QUE AMPARAVA A CONDUTA DOS FORNECEDORES DA FUNDAÇÃO DE NÃO RETER NEM RECOLHER O ICMS DEVIDO QUANDO DAS OPERAÇÕES A ELA DESTINADAS.

2. A DECISÃO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 608.872/MG ESTARIA, NO PRESENTE MOMENTO, AINDA SOB EMBARGOS DE DECLARAÇÃO A FIM DE SE ANALISAR, OU PRONUNCIAR, SOB A POSSÍVEL QUEBRA DE DECISÕES INTERPARTES COM TRÂNSITO EM JULGADO?

28. NÃO. A DECISÃO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 608.872/MG (TEMA 342) TRANSITOU EM JULGADO EM 23.10.2017 E, PORTANTO, NÃO HÁ PENDÊNCIA DE NENHUM RECURSO, NEM MESMO EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

3. EXISTE UMA ALEGAÇÃO QUE OS TEMAS 881 E 885 SE APLICAM SOMENTE ÀS DECISÕES JUDICIAIS QUE DECLAREM A INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA SOB O FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO TRIBUTO, E QUE A RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA É AQUELA CONSIDERADA COMO DE TRATO SUCESSIVO E CONTINUADO. POR OUTRO, LADO O TJMG NA AÇÃO DECLARATÓRIA Nº 1506111-81.2004.8.13.0313 NÃO DECLAROU A INCONSTITUCIONALIDADE, TENDO RECONHECIDO A INEXIGIBILIDADE DO ICMS NOS TERMOS DO ARTIGO 150, INCISO VI, ALÍNEA “C”. EXISTE FUNDAMENTO PARA ESTA TESE? QUAL O ENTENDIMENTO?

29. POR ÓBVIO QUE AO RECONHECER A INEXIGIBILIDADE DO ICMS COM BASE NO ART. 150, VI, C, O TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS O FEZ POR ENTENDER À ÉPOCA QUE A EXIGÊNCIA SERIA INCONSTITUCIONAL POR SUPOSTAMENTE FERIR O PRECEITO IMUNITÓRIO.

PORÉM, AINDA QUE ASSIM NÃO FOSSE, AS CONCLUSÕES CONSTANTES DO PARECER JURÍDICO Nº 16.455/2022 SEQUER SE ANCORARAM NAS DECISÕES DO STF NOS TEMAS 881 E 885, EMBORA POSSAM-LHE SER APLICADOS OS MESMOS FUNDAMENTOS.

30. AO JULGAR O RE-RG Nº 608.872/MG, CONFERINDO AO ART. 150, VI, C DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA INTERPRETAÇÃO NO

SENTIDO DE QUE A IMUNIDADE ALI PREVISTA NÃO ALCANÇA AS OPERAÇÕES EM QUE A ENTIDADE FILANTRÓPICA ESTEJA NA QUALIDADE DE CONTRIBUINTE DE FATO DO IMPOSTO, O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL CRIOU UMA NOVA NORMA JURÍDICA, DIVERSA DAQUELA QUE EMBASOU O PEDIDO E A DECISÃO NA AÇÃO DECLARATÓRIA Nº 1506111-81.2004.8.13.0313, EM MOMENTO POSTERIOR AO TRÂNSITO EM JULGADO DAQUELA DECISÃO.

31. AQUI NÃO SE PODE FALAR SEQUER EM RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA, COMO PRETENDEM ALGUNS. ISSO PORQUE, TRATANDO-SE DE RELAÇÃO JURÍDICA DE TRATO CONTINUADO, SOBREVIEU MODIFICAÇÃO NO ESTADO DE DIREITO, SENDO INOPONÍVEL, NO CASO, A OBJEÇÃO DA COISA JULGADA.

32. A ALTERAÇÃO DAS CIRCUNSTÂNCIAS JURÍDICAS EXISTENTES AO TEMPO DA PROLAÇÃO DAQUELA DECISÃO JUDICIAL FEZ SURGIR UMA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA NOVA, QUE, POR ESSA RAZÃO, NÃO É ALCANÇADA PELOS LIMITES QUE BALIZARAM REFERIDA DECISÃO.

33. COM A INTERPRETAÇÃO CONFERIDA PELO STF AO PRECEITO IMUNITÓRIO, SURGE NO MUNDO JURÍDICO UMA NOVA NORMA QUE, A PAR DE RECONHECER VALIDADE DO ART. 150, VI, C, DETERMINA QUE "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" (TESE 342 DA REPERCUSSÃO GERAL).

(...)

Portanto, adotando-se os fundamentos constantes do aludido parecer/nota jurídica, verifica-se que o Fisco Estadual somente estaria autorizado a cobrar o ICMS com relação aos fatos geradores ocorridos após a revogação expressa da certidão mencionada (com base na aplicação da teoria da aparência no Direito Tributário).

Como a revogação se deu em 1º de junho de 2022, somente a partir desse marco temporal é que o ICMS passaria a ser devido ao estado de Minas Gerais, haja vista o reconhecimento pela Fazenda Pública Estadual (certidão de 26/01/15) de que as operações estavam albergadas pela imunidade.

Destaca-se a seguinte passagem do citado Parecer AGE:

106. EMBORA O DISPOSITIVO, EM TESE, APARENTE LEGITIMAR A COBRANÇA DO ICMS QUE DEIXOU DE SER DESTACADO E RECOLHIDO PELO FORNECEDOR DESDE A PUBLICAÇÃO DO ACÓRDÃO DO STF NO RE-RG Nº 608.872, A EXISTÊNCIA DE UMA CERTIDÃO DA SEFAZ QUE ATESTAVA A DESONERAÇÃO, AO NOSSO VER, ATRAI A APLICAÇÃO DA TEORIA DA APARÊNCIA AO DIREITO TRIBUTÁRIO (FUNDADA E JUSTIFICADA NA RESPONSABILIDADE PELA CONFIANÇA GERADA). (GRIFOU-SE).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, repita-se, alinhando-se aos fundamentos retro, as exigências fiscais anteriores a junho de 2022 devem ser excluídas.

Quanto às exigências 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 da Coobrigada, na qualidade de responsável solidário), uma vez que a Coobrigada perdeu a proteção judicial que lhe autorizou a aquisição de mercadorias sem a incidência do imposto.

Alega a Autuada que “a certidão emitida pela SEF/MG constitui ato administrativo com efeitos favoráveis aos destinatários e a sua anulação (cassação) possui prazo decadencial de cinco anos (art. 65 da Lei Estadual nº 14.184, de 31/01/2002), o que não foi observado pelo fisco” e que “a validade da anulação da certidão depende de processo administrativo prévio no qual sejam assegurados o contraditório e a ampla defesa de todos os destinatários de seus efeitos jurídicos (Tema 138 do STF e Parecer AGE nº 16.455/2022)”, o que diz não ter ocorrido.

Alega ainda que “somente foi cientificada da cassação da certidão no dia 13/07/23, via ação exploratória, o que a impediu de efetuar o destaque do ICMS e repassar o ônus do imposto à FSFX (DOC 05)”.

Contudo, tais alegações não são capazes de afastar as exigências remanescentes, pois a referida Certidão, como acima reproduzida, apenas certificou, a pedido do interessado (Fundação São Francisco Xavier), que esta 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 “não há quaisquer recomendações especiais para o ato de 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 como quer fazer crer a defesa da Autuada.

Desse modo, inaplicável ao caso o entendimento trazido pela Defesa da Autuada sobre os efeitos da referida certidão e inaplicáveis, também, as normas retrocitadas.

Sobre os supostos estornos de créditos de ICMS, os quais a Autuada requer sejam considerados ou objeto de recomposição da conta gráfica do ICMS ou considerados na apuração da base de cálculo do ICMS ora exigido, tal pleito não encontra guarida.

Observa-se que a Fiscalização seguiu fielmente o que dispõe a legislação mineira para apuração do ICMS, notadamente as disposições contidas nos arts. 49 e 89-

A, ambos do RICMS/02, dentre outros, das quais não se observa a interpretação trazida pela Defesa no sentido de não serem aplicáveis ao caso em exame.

Ademais, a Fiscalização deixou consignado que a Autuada sequer demonstrou que estornou tais créditos:

“Quanto à alegação da necessidade de adequação do cálculo por dentro, ajustando a base de cálculo do ICMS para se excluir o estorno de crédito de ICMS uma vez que integrou o custo das mercadorias nas operações com a FSFX não merece prosperar conforme exposições a seguir.

De início, há que frisar que o valor das operações de saídas destinadas à FSFX constantes da presente Autuação deve ser considerado como preço das mercadorias sem o ICMS.

O § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763/1975 c/c art. 49 do RICMS/02 dispõe que o montante do ICMS integra a sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle: Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é: (...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, 16 constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Aponta-se que a forma de cálculo imposta pelo § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763, não se trata de método de recomposição da base de cálculo, mas sim de sua própria obtenção.

Ela não pode ser entendida como método de reconstrução de algo que sofreu algum tipo de dedução, consistindo em um ponto de partida para o cálculo do ICMS, no qual o tributo é fator considerado para a obtenção do montante sobre o qual se aplicará a alíquota.

Portanto, o valor das operações ou prestações será considerado como o ponto de partida para o cálculo do ICMS, que deverá, antes de ser especificado, ser incluso na própria base de cálculo.

Nesse sentido, em que pesem os seus argumentos, a metodologia pretendida pela Impugnante não encontra respaldo na legislação que rege a matéria.

Ademais, mesmo que houvesse razão na alegação da Autuada, repisa-se, não há estorno de crédito demonstrado pela mesma relacionado às operações de saída não tributadas destinadas à FSFX para o pretendido ajuste da base de cálculo do ICMS”.

(...)

No tocante à alegação da Defesa da Autuada de nulidade do despacho de “cassação da certidão” por ausência de intimação da Impugnante e que ela somente foi cientificada sobre a revogação da certidão em 05/09/23, reportando-se ao tópico 4 do Parecer AGE nº 16.455/2022, tais alegações não socorrem à Autuada.

Nesse sentido, vale frisar que a própria AGE recomendou que o destinatário do documento tivesse plena ciência da revogação da certidão, no caso a Fundação.

Sobre as alegações das Impugnantes (Autuada e Coobrigada) acerca de suposta exigência de ICMS sobre mercadorias isentas, verifica-se não assistir razão às Defesas, reportando-se aos fundamentos contantes da manifestação fiscal sobre o tema:

*“No tocante à alegação da Coobrigada de que foi ignorado que parte dos medicamentos comercializados pela Requerente está sujeita à isenção de ICMS, nos termos previstos nos Convênios ICMS nº 162/94, 140/01, 87/02 e 132/21, cabe destacar que não assiste razão à Defesa, conforme descrito a seguir.*

*Cumpre aqui citar que a legislação do Estado de Minas Gerais recepcionou as isenções constantes dos convênios supracitados em seu Anexo I do RICMS/02, nos itens 87 (Convênios nº 162/94 e nº 132/21), 124 (Convênio nº 140/01) e item 130 (Convênio nº 87/02). Entretanto, a Coobrigada não apresenta quais medicamentos entende como passíveis à aplicação dos referidos convênios.*

*Se limita a citar alguns convênios que possuem produtos que aparentemente poderiam estar sujeitos ao benefício da isenção.*

*Essa suposição fica clara quando a Coobrigada cita o Convênio 87/02 para a aplicação da isenção em determinados medicamentos.*

*Ocorre que a isenção do ICMS concedida no respectivo Convênio, refere-se às operações com fármacos e medicamentos relacionados em Anexo Único do Convênio, destinados a órgãos da Administração Pública Direta Federal, Estadual e Municipal e a suas fundações públicas.*

*Conforme verifica-se em consulta à situação cadastral de pessoa jurídica junto à Receita Federal, a Fundação São Francisco Xavier trata-se de empresa de natureza jurídica privada, não se aplicando a isenção do Convênio 87/02 nas operações destinadas a ela.*

*Já a Autuada alega que o Auto de Infração deixou de considerar que algumas mercadorias usufruíam da isenção prevista na Parte 13 a que se refere o item 107 da Parte 01 do Anexo I do RICMS/02.*

*Mais uma vez, a Autuada esquivava-se em relacionar na Defesa quais mercadorias constantes na presente Autuação entende como sujeitas ao benefício da isenção disposto na Parte 13 do item 107 do Anexo I do RICMS/02.*

*Limita-se a citar, de forma genérica, alguns itens da Parte 13 do referido Anexo os quais, entende como suficientes para amparar a suposta isenção.*

*Cabe mencionar que a Superintendência de Tributação - SUTRI esclarece, reiteradamente nas respostas dadas às Consultas dos Contribuintes, que em face do jugo previsto no inciso II do art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN) a interpretação que envolve o instituto da isenção deve ser literal e restritiva.*

*O legislador ao conceder o benefício da isenção previsto no Convênio 01/99 do CONFAZ, e recepcionado no item 107 do Anexo I do RICMS/2002, restringiu o benefício aos produtos descritos na Parte 13 do citado anexo.*

*O Conselho de Contribuintes possui julgados que tratam do instituto da isenção fiscal, conforme passagem abaixo extraída do acórdão nº 23523/20/1ª:*

*(...)*

*Dessa forma, as isenções previstas no item 107 da Parte 1 c/c Parte 13 do Anexo I do RICMS/2002, dependem do cumprimento de no mínimo dois requisitos cumulativos, quais sejam, o produto estar corretamente classificado no código da NBM/SH e integrar exatamente a respectiva descrição constante dos referidos itens.*

*Não cabe, por determinação legal, interpretação extensiva ou genérica para a aplicação da isenção.*

*A título de exemplo, verificamos que o primeiro item citado na Defesa da Autuada, trata-se do item 50 da Parte 13 do item 107 do Anexo I do RICMS/02 que possui descrição da mercadoria como “Conjuntos de troca e concentrados polieletrólitos para diálise” e código NCM 3004.90.99.*

*Para termos uma noção do produto constante no referido item, o art. 3º, inciso IV, da Resolução da Diretoria Colegiada- RDC nº 11, de 13/03/2014, que dispõe sobre os Requisitos de Boas Práticas de Funcionamento para os Serviços de Diálise e dá outras providências, define o conceito de concentrado polieletrólítico para hemodiálise – CPHD como concentrado de eletrólitos, com ou sem glicose, apresentado na forma sólida ou líquida para ser empregado na terapia dialítica. Já em consulta ao site Consulta Remédios (<https://consultaremedios.com.br/cphd-concentrado-acido-para-hemodialise-semglicose-farmarin/p>), temos a informação de que o produto CPHD Concentrado Ácido para Hemodiálise sem Glicose – Farmarin é formado por Cloreto de Sódio + Cloreto de Potássio + Associações, sendo indicado no tratamento de insuficiência renal crônica e aguda e disfunção renal, por meio de máquinas de hemodiálise.*

*Por outro turno, analisando os produtos relacionados na presente Autuação com o código da NBM/SH 3004.90.99 nos deparamos com os seguintes produtos:*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NR_NF	DT_EMISSAO	CD_CFC	CD_CST	CD_PR	NM_PRODUTO	CD_NC
151442	11/03/2019	5102	40	02504	ALCOOL 70'500ML V.PUMP INDALAB	30049099
179999	10/09/2020	5102	40	001231	TOPICO PVPI 10% - 1% ATIVO - FARMAX - FARMA	30049099
180856	28/09/2020	5102	40	001573	AGUA OXIGENADA 10 VOLUMES 100 ML FARMAX	30049099
221159	30/05/2023	5102	40	002514	TINTURA DE BENJOIM FRASCO 1LT - RIOQUIMICA	30049099

*Observa-se que os produtos elencados acima, todos autuados com o código da NBM/SH 3004.90.99, não correspondem à descrição contida no item 50 da Parte 13 do item 107 do Anexo I do RICMS/02. Dessa forma, podemos concluir que não se encontram beneficiados com a isenção prevista no referido item.”*

(...)

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.

Entretanto, em relação à exigência remanescente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, em face da Fundação São Francisco Xavier (Coobrigada), o trabalho fiscal merece reparo. Registra-se, por oportuno que referida norma trata de falta de consignação da base de cálculo em documento fiscal, confira-se:

Lei nº 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 de 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;

Pertinente esclarecer que uma fundação que não é contribuinte do ICMS e está ligada ao terceiro setor econômico, não detém legitimidade para exigir de um terceiro este cumprimento. Não tem legitimidade para “consignar” e nem para “mandar consignar” ou ainda consignar valores zerados ou iguais a zero. Esse *mister* é do fornecedor emitente do documento fiscal, sendo, portanto, uma sanção de caráter absolutamente personalíssima em desfavor de quem é positivamente obrigado a tal consignação.

Assim, não se verifica legitimidade passiva para que a Coobrigada, Fundação São Francisco Xavier, responda pela penalidade isolada remanescente e incidente ao caso a partir de junho de 2022, tendo em vista seu caráter personalíssimo de incidência nestes autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma deverá ser excluída a multa isolada remanescente em relação à Coobrigada, sendo correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75 apenas da Autuada.

As Impugnantes pleiteiam o cancelamento das multas e juros com base no art. 100, incisos I e III c/c parágrafo único do CTN. Veja-se a legislação mencionada:

### CTN

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...).

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

(...)

Parágrafo único. 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.

Contudo, não há que se falar na aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, pois, a partir de junho de 2022, período relativo às exigências remanescentes, não se verifica que as Autuadas observaram qualquer ato normativo válido ou prática reiterada sobre a matéria em análise.

Esclareça-se, por oportuno, que a incidência dos juros de mora sobre a multa de mora encontra suporte legal no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, que disciplina sobre os créditos tributários do estado de Minas Gerais.

Registra-se que a Autuada responde pelo crédito tributário remanescente tendo em vista que a decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário (RE) 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 de Minas Gerais, que reconhecia a imunidade tributária para a Coobrigada.

No tocante à eleição da Fundação São Francisco Xavier para o polo passivo da obrigação tributária, extrai-se dos autos que os atos da referida 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 (CTN), que assim dispõem:

### CTN

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 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,

(...)

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

Diante disso, 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 (MR) exigidas no Auto de Infração em comento em relação à Autuada e à Coobrigada. Correta também a exigência remanescente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, em relação à Autuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam parcialmente procedente apenas para excluir as exigências anteriores a junho de 2022, em relação à Autuada e à Coobrigada, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante Fundação São Francisco Xavier, sustentou oralmente o Dr. Otto Carvalho Pessoa de Mendonça e, pela Impugnante Difarmig Ltda, sustentou oralmente a Dra. Clara Garcia Faria e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Patrícia Pinheiro Martins. 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. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 10 de abril de 2025.**

**Juliana de Mesquita Penha  
Relatora**

**Antônio César Ribeiro  
Presidente**

CS/D

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

Acórdão: 23.926/25/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.003347061-71  
Impugnação: 40.010157106-70, 40.010156982-20 (Coob.)  
Impugnante: DIFARMIG Ltda  
IE: 062242972.00-34  
Fundação São Francisco Xavier (Coob.)  
IE: 313253561.00-78  
Proc. S. Passivo: Otto Carvalho Pessoa de Mendonça, João Henrique Galvão/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Wertson Brasil de Souza, 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.

A 2ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, decidiu excluir a Coobrigada do polo passivo no tocante à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, a saber:

Lei nº 6.763/75

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, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de 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;

(...)

(Grifou-se)

Em situação normal, não se haveria, de fato, razão de incluir a Coobrigada no polo passivo para a Multa Isolada. Seria o caso, por exemplo, de infração cometida por única e exclusiva responsabilidade do emitente dos documentos fiscais.

Ocorre, entretanto, que a Autuada emitiu os documentos fiscais em obediência a orientação da Coobrigada, ao argumento de que a mesma possuía decisão judicial e certidão do Secretário de Estado de Fazenda nas quais se admitia a imunidade da Coobrigada em virtude de ela ser reconhecida como contribuinte de fato do imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização procedeu à descaracterização da não-incidência (imunidade tributária), prevista na alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal de 1988. Infração caracterizada, uma vez que a imunidade tributária aplica-se, somente, a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 608.872/MG, sob o rito da repercussão geral.

A Assessoria deste CCMG, em sede de Parecer, assim se manifestou:

### Parecer da Assessoria

Em face do exposto e tendo em vista o que dispõe a legislação tributária, opina-se, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, opina-se pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 808/815 e, ainda, para que sejam excluídas as exigências anteriores a junho de 2022, em relação à Autuada e à Coobrigada.

Note-se que o Parecer supra não cita a exclusão da Coobrigada do polo passivo da Multa Isolada, pois, semelhantemente a este conselheiro, a Assessoria do CCMG também entende que a Coobrigada concorreu, ativamente, para que a Autuada cometesse o ilícito de não destacar os valores da base de cálculo e do ICMS nos documentos fiscais por ela emitidos.

Nesse sentido, uma vez mais, cumpre citar excerto do Parecer da Assessoria deste CCMG:

### Parecer da Assessoria

Registra-se que a Multa Isolada prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, capitulada nos autos, é aplicada 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, fato adstrito ao emitente do documento fiscal, no caso a Impugnante/Atuada. (Grifos do original)

Contudo, verifica-se dos autos que a Coobrigada praticou atos que deram causa à falta de consignação da base de cálculo prevista na legislação, especialmente no tocante às notas fiscais emitidas a partir de junho de 2022, tendo em vista que ela não comunicou ao fornecedor sobre a revogação da certidão da SEF/MG, sequer exigiu dele o destaque da base de cálculo e do imposto.

(Grifou-se)

Por fim, convém repisar que, se a 2ª Câmara de Julgamento admite a Coobrigada no polo passivo da obrigação principal, deveria, forçosamente e por

coerência, mantê-la no polo passivo da obrigação acessória, porque a infração a esta somente ocorreu porque houve infração àquela.

**Sala das Sessões, 10 de abril de 2025.**

**Wertson Brasil de Souza  
Conselheiro**

CCMIG