

Acórdão: 23.927/25/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003221519-51
Impugnação: 40.010156791-79, 40.010156801-42 (Coob.)
Impugnante: CMG Diagnóstica Ltda
IE: 062143917.00-87
Fundação São Francisco Xavier (Coob.)
IE: 313253561.00-78
Proc. S. Passivo: Otto Carvalho Pessoa de Mendonça
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

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 pelo Contribuinte. Legítima, portanto, a sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária, respondendo pelo ICMS e multa, em face das disposições contidas no art. 121, parágrafo único, inciso II, c/c o art. 124, inciso II, ambos do Código Tributário Nacional – CTN, bem como no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75.

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.

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 das notas fiscais eletrônicas (NF-e) emitidas no período de 01/11/18 a 30/06/23, 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 Federal de 1988 – CF/88.

Infração caracterizada, uma vez 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.

Tais operações de saídas estão relacionadas nas planilhas eletrônicas Excel anexadas ao presente Processo Tributário Administrativo Eletrônico – e-PTA, denominadas Anexo 5 – “Demonstr Apuração ICMS” e Anexo 7 - “NF-E_ITENS - Amostragem”.

Em razão da ocorrência acima descrita, foram exigidos 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 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 mercadoria 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.

Da Impugnação

Inconformadas, a Coobrigada, por procurador regularmente constituído, e a Autuada apresentam, tempestivamente, Impugnações anexas aos autos, às págs. 504/514 e 533/544, respectivamente.

Pedem a procedência das impugnações.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se nos autos às págs. 548/554, oportunidade em que refuta as alegações das Impugnantes e pugna pela procedência do lançamento.

Da Petição da Coobrigada

A Coobrigada promove a juntada de Petição, de págs. 555/558 e documentos às páginas seguintes, informando sobre o Parecer da Advocacia-Geral do Estado – AGE nº 16.455, de 17 de maio de 2022.

Da Manifestação Fiscal

Em razão da abertura de vista dos documentos protocolados pelo Sujeito Passivo às págs. 555/596, o Fisco novamente se manifestou às págs. 598/606.

Em sessão realizada em 12/03/25, acordou a 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – 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.

DECISÃO

Da Preliminar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sede de defesa, as Impugnantes argumentam que não poderiam sofrer a cobrança do ICMS pelos motivos descritos a seguir:

- há decisão indiscutível e irreformável que lhe garante o direito à imunidade (ordem concedida na Ação Declaratória nº 1.0313.04.150611-1/001);
- não foi desconstituída a coisa julgada (conforme Tema nº 733 do STF);
- não são aplicáveis, ao presente caso, os Temas nº 881 e 885 (seja porque a situação da Coobrigada é extremamente particular, seja porque ainda não houve o julgamento final pelo STF); e
- existe a legítima expectativa de que as mercadorias a ela fornecidas são abrangidas pela imunidade, ainda que o STF tenha se manifestado de forma contrária, tendo em vista a orientação do Tema nº 340 do STJ, protegendo a confiança e a segurança jurídica, sendo admissível somente efeito prospectivo.

No entanto, razão não assiste às Impugnante, visto que somente foram objeto do Auto de Infração operações que ocorreram ao abrigo indevido da imunidade, posteriores, portanto, à publicação da decisão do STF relativa ao RE nº 608.872/MG, que se deu em 27/09/17, não restando dúvidas sobre a correta imputação.

Portanto, rejeita-se a preliminar de nulidade arguida.

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 emitidas no período de 01/11/18 a 30/06/23, 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 Federal de 1988.

Exige-se ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

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 o art. 124, inciso II, do CTN.

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 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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/MG 36382359).

Desse modo, as notas fiscais de saída da Autuada para a referida fundação foram emitidas sem o destaque do ICMS operação própria.

Somente em junho de 2022, a 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 nº 608.872/MG pelo STF, cuja decisão foi publicada em 27/09/17, estabeleceu-se a Tese nº 342 de Repercussão Geral.

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 Auto de Infração operações que ocorreram ao abrigo indevido da imunidade, portanto, posteriores à publicação e aos efeitos da decisão do STF relativa ao RE nº 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”, da CF/88, 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 que 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/MG 36382359).

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

No âmbito do e-PTA nº 01.003283443-36, a Assessoria do Conselho de Contribuintes encaminhou os presentes autos à Advocacia-Geral do Estado, nos termos do art. 105 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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; e
- 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. 1.038/1.044 do PTA nº 01.003283443-36, o qual versa sobre a mesma discussão do presente PTA (manifestação da AGE em anexo).

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 16.455, de 2022, e nota jurídica nº 6.354, de 2023”*.

Registra-se que, em resposta ao segundo questionamento elaborado pela 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”* (destaques originais).

Assim, apesar de não ser vinculante para este Conselho de Contribuintes, o Parecer Jurídico da AGE nº 16.455/22, 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, em relação ao e-PTA nº 01.003283443-36, a Assessoria do Conselho de Contribuintes se alinhou ao entendimento constante em tal parecer, o qual, inclusive, já foi adotado pelo Conselho de Contribuintes em recente julgamento que resultou no citado Acórdão nº 23.710/24/2ª.

Nesse ponto, veja-se os seguintes trechos do Parecer da Assessoria no e-PTA nº 01.003283443-36, quando cita o parecer da AGE:

Parecer da Assessoria – e-PTA nº 01.003283443-36

Do referido parecer, extrai-se as seguintes assertivas:

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:

(...)

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 notícia 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, inexistente 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 doutrina, 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. Socorremos, 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 nº 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. **Inobstante, 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 seguintes 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.”**

(...)

Especialmente sobre as teses firmadas nos Temas 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, sobreveio 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).

(...)

(Grifou-se e destaques originais)

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 da AGE:

Parecer AGE nº 16.455/22

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 e destacou-se)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 acima reproduzida, 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.

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.

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.

Em relação ao cancelamento das multas e juros com base no art. 100, incisos I e III, c/c o parágrafo único, do CTN, veja-se a legislação a seguir 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.

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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 do Auto de Infração em relação à Autuada e à Coobrigada.

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 d6~7e 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. Pela Impugnante Fundação São Francisco Xavier, sustentou oralmente o Dr. Otto Carvalho Pessoa de Mendonça 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**

M/D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.927/25/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003221519-51
Impugnação: 40.010156791-79, 40.010156801-42 (Coob.)
Impugnante: CMG Diagnóstica Ltda
IE: 062143917.00-87
Fundação São Francisco Xavier (Coob.)
IE: 313253561.00-78
Proc. S. Passivo: Otto Carvalho Pessoa de Mendonça
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. A infração foi caracterizada, uma vez que a imunidade tributária se aplica, 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 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/Autuada.

No entanto, 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.

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**