

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.942/25/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.003417468-92	
Impugnação:	40.010157241-23	
Impugnante:	Biohosp Produtos Hospitalares SA	
	IE: 002163182.00-79	
Proc. S. Passivo:	Diego Caldas Rivas de Simone/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em razão de vedação expressa do creditamento relacionado com as operações beneficiadas com o crédito presumido, conforme Regime Especial concedido à empresa. Infração 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 que reconhecia a imunidade tributária para a destinatária das mercadorias. Contudo, devem ser excluídas 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 de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/10/20 a 10/10/22, relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata o Regime Especial - e-PTA nº 45.000012692-75, concedido à empresa. Consta do art. 27, inciso I do Regime Especial a vedação ao aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do E-Pta, contra a qual a Fiscalização manifesta-se, requerendo a procedência do lançamento.

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, assistiu à deliberação o Dr. Pedro Colarossi Jacob e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Patrícia Pinheiro Martins.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sessão realizada em 10/04/25, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 23/04/25. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Pedro Colarossi Jacob e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Patrícia Pinheiro Martins.

DECISÃO

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios existentes.

Afirma que há ofensa ao art. 89 do Decreto nº 44.747/08, aos art. 113, §1º, e art. 142, ambos do CTN, e ao art. 5º da Constituição Federal, haja vista que lhe falta a necessária motivação e fundamentação legal do ato administrativo, bem como a descrição precisa dos fatos.

Acrescenta que, conforme já se manifestou o Ministro Luiz Fux, em decisão monocrática pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”), para o Estado estar legitimado a autuar e a exigir o tributo, é necessária comprovação efetiva da irregularidade.

Menciona que o Regime Especial e-PTA nº 45.000020026-80 citado no Relatório Fiscal na autuação é de outro contribuinte mineiro, que em nada se refere à Autuada.

Defende que os dispositivos legais do Auto de Infração são genéricos. Tratam das obrigações dos contribuintes quanto ao pagamento e estorno de créditos, mas em nenhum momento trazem qualquer previsão no sentido de que deve haver estorno de créditos quando o contribuinte não utiliza o crédito presumido previsto em Regime Especial.

Salienta que houve indicação de dispositivo legal revogado para fundamentar a autuação, do período de 01/10/20 a 10/10/22. Nesse sentido, explica que o art. 222 do RICMS/02 foi revogado em 02/08/21 pelo Decreto nº 48.246/21.

Entretanto, os documentos e provas dos autos não sustentam a nulidade invocada.

Nos termos do art. 69 do RPTA que trata dos atos preparatórios para o lançamento, foi emitido o competente Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000048274.38 onde figura o objetivo da auditoria fiscal como “Apuração do ICMS devido nas operações de saídas destinadas à Fundação São Francisco Xavier e aproveitamento indevido de crédito relacionado à essas operações”. Tal documento foi recebido pelo contribuinte em 04/12/23.

Tanto o Relatório do Auto de Infração quanto o Relatório Fiscal Complementar informam as irregularidades apuradas, bem como a metodologia adotada na apuração. A se destacar as planilhas elaboradas pela Fiscalização, notadamente o “TTS Demonstrativo Apuração Estorno do Crédito 10-2020 a 10-2022 Biohosp-FSFX AI e E-PTA”, que apresenta a apuração, por item das notas fiscais de

entradas, dos créditos correspondentes às operações de saídas destinadas à Fundação São Francisco Xavier.

Os dispositivos do RICMS e Lei nº 6.763/75, considerados genéricos pela Impugnante, correspondem e embasam o ilícito apontado e, como admitido na peça de defesa, o dispositivo específico infringido constitui o art. 27, inciso I do Regime Especial e-PTA nº 45.000012692-75.

Portanto, ao contrário do que alega a Impugnante, o Auto de Infração atentou ao disposto no art. 142 do CTN que prevê: “a descrição clara e precisa do fato que motivou sua geração”.

Logo, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

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

No tocante à menção do Regime Especial e-PTA nº 45.000020026-80 no relatório do Auto de Infração, constata-se que isso em nada trouxe de prejuízo ao entendimento da peça fiscal, haja vista a existência de várias citações no Relatório Fiscal Complementar (Item 6- Trabalho Desenvolvido, Item 7- Irregularidade Apurada e Item 8- Sistemática do Trabalho) do Regime Especial e-PTA nº 45.000012692-75, que de fato se refere à Autuada, conforme reconhecido pela própria Impugnante nas suas alegações.

Ademais, o Regime Especial que trata a presente Autuação pertence à Autuada. Como bem afirma o Fisco, não há como argumentar desconhecimento ou confusão em relação à numeração de um Regime Especial no qual a beneficiária é detentora.

Por oportuno, lembra-se as disposições do art. 92 do RPTA: “*as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida*”.

A Fiscalização acrescenta importante explicação que elucida questão controversa da Defesa, a qual transcreve-se:

A Impugnante equivoca-se ao alegar que houve indicação de dispositivo legal revogado para fundamentar a autuação. O artigo 222, inciso XVII, do RICMS/2002 que dispõe sobre conceito de distribuidor hospitalar e teve efeitos até 02/08/2021 encontra-se vigente em relação à parte do período autuado que foi de 01/10/2020 a 10/10/2022. Essa informação está

claramente relatada no item 8 – Sistemática de Trabalho do Relatório Fiscal Complementar da Autuação em referência.

Dessa forma, está correta sua citação.

Por conseguinte, também sobre esse aspecto, não assiste razão à Defesa.

Lado outro, a Autuada declara haver grave omissão na autuação, já que não é demonstrada a utilização pela Empresa dos créditos presumidos de que trata o Regime Especial, sendo assim a premissa da infração não reflete a realidade.

Acrescenta o fato de ser incontroverso a existência de decisão transitada em julgado reconhecendo a imunidade do ICMS sobre as operações autuadas.

Constata-se que as questões postas correspondem ao mérito do lançamento e, dessa forma, serão em seguida analisadas.

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

Do Mérito

Informa-se, de início, que a Impugnante requer a conversação do julgamento em diligência ou a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08):

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a diligência ou a prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Ressalte-se que o embasamento do pedido de perícia trazido pela Autuada: *“para que seja esclarecida a ausência de operações com crédito presumido objeto da autuação”*, é questão não controversa nos autos, tendo sido inclusive a empresa também autuada pela constatação fiscal dessa ausência (PTA nº 01.003415596-93).

Conforme relato, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/10/20 a 10/10/22, relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata o Regime Especial - e-PTA nº 45.000012692-75, concedido à empresa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Inicialmente, importante relatar a origem do lançamento. Este se dá em face da descaracterização da não-incidência (imunidade tributária) a que se refere o art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição da República, a que a Fundação São Francisco Xavier, destinatária das mercadorias, fazia jus.

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.

Especificamente no caso da Fundação São Francisco Xavier, 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 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.

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

Por conseguinte, diversamente da inteligência posta na impugnação, o que é incontroverso é a modificação da decisão que reconhecia a imunidade do ICMS.

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

Em face da nova situação jurisprudencial, acima relatada, verificou o Fisco que as operações de saídas da Biohosp destinadas à Fundação São Francisco Xavier, no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

período de 01/10/20 a 10/10/22, eram tributadas, tendo a Contribuinte inobservado tal situação e mantido suas vendas como imunes fossem.

Isso posto, e, considerando que a Autuada era detentora do Regime Especial e-PTA-RE nº 45.000012692-75 no período de 01/10/20 a 10/10/22, concluiu a Fiscalização que as operações de saídas destinadas à Fundação São Francisco Xavier encontravam-se beneficiadas com o crédito presumido, bem como havia a obrigatoriedade do estorno do crédito nas aquisições correlatas.

Considerando a não observância da Autuada quanto às disposições do Regime Especial nas suas operações de saída, lavrou-se o e-PTA nº 01.003415596-93.

Por sua vez, considerando a não observância da Autuada quanto à vedação contida no Regime Especial de aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido, lavrou-se este E-PTA.

Antecipadamente à análise do mérito do lançamento, faz-se oportuno abordar os efeitos jurídicos da certidão emitida pelo Secretário de Fazenda de Minas Gerais, em 26/01/15, tornada sem efeitos, em junho de 2022, conforme acima detalhado.

Mencione-se, também, que a abordagem em questão traz os ensinamentos constantes do julgamento do PTA nº 01.003415596-93, ocorrido em 10/04/25, os quais se prestam neste caso, no aspecto abordado.

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).

Como visto, 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).

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

Considerando o rito do PTA nº 01.003415596-93, a Assessoria do CCMG encaminhou aqueles autos à Advocacia-Geral do Estado, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 manifestou-se, objetivamente, às págs. 1038/1044 do PTA nº 01.003283443-36.

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.

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 este Conselho de Contribuintes, 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, esta Câmara de Julgamento se alinha ao entendimento constante em tal Parecer, o qual, inclusive, já foi adotado pelo Conselho de Contribuintes em recente julgamento que resultou no Acórdão nº 23/710/24/2ª.

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 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 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. 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 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).

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Do exposto, constata-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).

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).

Portanto, adotando-se os fundamentos constantes do aludido parecer/nota jurídica, 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.

Isso posto, retoma-se ao mérito do lançamento e passa-se a analisar o aproveitamento indevido de créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido a partir de junho de 2022.

Consta do relatório fiscal que o dispositivo base infringido constitui o art. 27, inciso I do Regime Especial, *in verbis*:

Art. 27. Fica vedado:

I - o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata este Regime, inclusive aqueles já escriturados na Escrituração Fiscal Digital (EFD) pelo DISTRIBUIDOR HOSPITALAR EXCLUSIVO, devendo os mesmos serem estornados;

(...).

A Impugnante contesta o lançamento, destacando que as operações de saídas não foram beneficiadas pelo crédito presumido. Assim, defende que não há que se falar na vedação ao aproveitamento do crédito relacionado com as operações beneficiadas com o crédito presumido, sendo inaplicável o art. 27 do Regime Especial.

Sem razão a Defesa, como bem analisa a Fiscalização, a qual transcreve-se:

Ora, o fato da Impugnante não ter tributado devidamente suas operações de saídas destinadas à Fundação São Francisco Xavier não pode ser admitido como justificativa para a falta de estorno do crédito referente à essas operações conforme expressamente previsto no Regime Especial que a Autuada era detentora. Uma falta não pode justificar outra.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Há, ainda, uma disposição expressa no Capítulo V do RPTA, artigo 58, que, reforça essa obrigatoriedade:

CAPÍTULO V

Dos Regimes Especiais

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar, por meio do Siare. Não podemos deixar de acrescentar que a concessão de Regime Especial depende de requerimento do interessado nos termos do artigo 49 do RPTA.

Ou seja, a Autuada era detentora do Regime Especial em questão por iniciativa própria, ciente da obrigação do cumprimento de todos os dispositivos previstos no regime durante o período de sua vigência.

Lado outro, a Defesa alega que a exigência fiscal fere o princípio constitucional da não-cumulatividade segundo o qual é assegurado ao Contribuinte o direito de “abatimento” do ICMS incidente nas entradas de mercadorias.

Tal assertiva apenas endossa o lançamento na medida em que as notas fiscais foram emitidas sem incidência tributária.

Outrossim, o crédito devido à Contribuinte se realiza na existência do crédito presumido que a Contribuinte solicitou, via Regime Especial.

O Regime Especial é um “contrato”, o qual estabeleceu regras especiais, inclusive quanto à consecução do princípio constitucional da não-cumulatividade, e foi aceito pela Contribuinte, quando de sua assinatura.

Reitere-se que o Fisco exige o estorno do crédito neste lançamento, mas concede o crédito presumido no lançamento do e-PTA nº 01.003415596-93, respeitando, portanto, as cláusulas pactuadas entre o Estado e a Impugnante.

A Defesa também questiona as multas aplicadas.

Entretanto, as multas exigidas estão em consonância com a lei, sendo elas a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, em razão da falta de pagamento do imposto (descumprimento de obrigação principal) e a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, do mesmo diploma legal, em razão de apropriar crédito do imposto em desacordo com a legislação (descumprimento de obrigação acessória).

Observe-se os dispositivos:

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de

cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressaltadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Vê-se que o fato de não constar o art. 53, inciso III da Lei nº 6.763/75 na capitulação legal no lançamento em nada cerceia a defesa da Autuada.

Conforme verifica-se, o dispositivo legal indicado na penalidade do Auto de Infração, qual seja, o art. 56, inciso II, que faz referência ao citado art. 53 da Lei 6.763/75, mostra-se suficiente para demonstrar com clareza a aplicação da multa prevista.

Conclui-se que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto aos argumentos de multas desproporcionais e confiscatórias, mencione-se que não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Quanto aos juros moratórios, cumpre registrar que a Resolução nº 2.880, de 13/10/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, em seu art. 2º, é clara quanto à incidência dos juros de mora sobre as multas e quanto à data inicial para incidência destes:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(Grifou-se)

A exigência da multa de revalidação nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela deve incidir também os juros de mora.

Os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 estabelecem a incidência dos juros de mora sobre o tributo e sobre a multa aplicada, após o prazo de vencimento:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Observa-se que, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução, o débito é corrigido desde o primeiro dia do mês subsequente ao seu vencimento até a data do efetivo pagamento. Somente em relação à multa isolada, o termo inicial para cobrança dos juros de mora é o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

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, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que sejam excluídas as exigências anteriores a junho 2022. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Pedro Colarossi Jacob e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 23 de abril de 2025.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente / Revisor

D