

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.705/10/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000157928-28
Impugnação: 40.010123157-11
Impugnante: Distribuidora Farmacêutica Panarello Ltda
IE: 062780027.01-21
Proc. S. Passivo: Saulo Vinícius de Alcântara/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-4

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. Constatou-se que a Autuada recolheu a menor o ICMS/ST incidente nas operações com produtos farmacêuticos de uso humano, cosméticos, perfumaria e artigos de higiene pessoal, originários de outras Unidades da Federação. Irregularidade apurada por meio da análise das informações prestadas ao Fisco pela própria Autuada, em meio magnético (arquivos eletrônicos). Exige-se ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Mantidas as exigências fiscais.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – PRODUTOS EM ESTOQUE. Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS/ST incidente sobre produtos farmacêuticos, cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e toucador constantes do estoque. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco uma vez comprovado o recolhimento tempestivo do tributo exigido.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária incidente sobre operações com produtos farmacêuticos, cosméticos, perfumaria e artigos de higiene pessoal, conforme constatado por meio de auditoria fiscal realizada com a utilização do programa Auditor Eletrônico. Demonstrou-se minuciosamente, mediante planilhas emitidas pelo programa, com apuração produto a produto, totalizando a cada nota fiscal e a cada mês, conforme consta no Anexo 2 (fls. 36/37), que em cotejo com os valores recolhidos mensalmente, houve o não cumprimento do disposto no art. 16, inciso IX da Lei nº 6.763/75. Operações realizadas no período de janeiro/04 a novembro/07.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 – deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre operações com produtos farmacêuticos constantes do estoque em 31/12/03 e cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e toucador constantes do estoque em 30/11/05, respectivamente, conforme demonstrativos anexos.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 427/446, acompanhada dos documentos de fls. 448/600 e 602/882.

O Fisco, em manifestação de fls. 886/894, refuta as alegações da defesa no tocante a irregularidade do item 1 do Auto de Infração, bem como cancela as exigências do item 2 da peça acusatória e, ainda, anexa aos autos os documentos de fls. 897/933 e CD (fls. 934).

Concedida vista dos autos ao Sujeito Passivo, este se manifesta às fls. 941/953.

O Fisco novamente manifesta-se às fls. 955/962 refutando as razões de defesa apresentadas.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fls. 964, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 965/973, bem como na retificação da descrição da irregularidade constante no item 1 do Auto de Infração, por meio do Termo de Rerratificação de Auto de Infração (fls. 974/975).

Reaberto ao Sujeito Passivo o prazo de 30 (trinta) dias para pagamento ou parcelamento do crédito tributário ou, ainda, para aditamento à impugnação, este se manifesta às fls. 980/1.002, bem como anexa aos autos cópias dos seguintes documentos: AI, Manifestação Fiscal, Termo de Rerratificação de Auto de Infração e da Diligência.

O Fisco manifesta-se às fls. 1.018/1.022 refutando nesta oportunidade as razões de defesa apresentadas.

O Núcleo de Atendimento, Triagem e Publicação – NATP do CC/MG solicita ao Fisco que demonstre o valor do crédito tributário na data da lavratura do AI, tendo em vista reformulação efetuada às fls. 894/896 e 965/977.

A solicitação é atendida com o Demonstrativo de Crédito Tributário de fls. 1.027.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria deste Conselho, em bem fundamentado parecer de fls. 1.030/1.042, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, quanto ao mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações efetuadas no lançamento pelo Fisco às fls. 894/896 e fls. 974/975.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

1. Arguição de Nulidade do Auto de Infração - Inobservância dos procedimentos previstos no RPTA (Decreto n.º 44.747/08):

Argumenta a Impugnante que o Fisco não observou os procedimentos administrativos preceituados no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (Decreto n.º 44.747/08), posto que em trabalho fiscal, originário de cruzamento de dados (previsto no art. 66, inciso III do RPTA - Decreto n.º 44.747/08), como no caso em apreço, a Fiscalização deveria ter lhe intimado a prestar esclarecimentos, por força das disposições contidas no art. 68, inciso I do mencionado decreto, porém não o fez.

Enfatiza que o lançamento tributário combatido é viciado, já que seus atos preparatórios não observaram as formalidades exigidas na legislação aplicável.

Todavia, razão não lhe assiste, uma vez que o trabalho fiscal em tela não se originou do procedimento fiscal auxiliar denominado cruzamento eletrônico de dados, mas sim de conferência de livros, documentos fiscais e arquivos eletrônicos elaborados e transmitidos à SEF/MG pela própria Autuada, consoante se extrai da análise dos seguintes documentos: Relatório do Auto de Infração (fls. 02 – parte inicial), Termo de Rerratificação de Auto de Infração (fls. 974/975) e dos demais anexos que integram o Auto de Infração.

Em vista deste fato não teria o Fisco que observar os procedimentos estabelecidos nos art. 66 e 68 do RPTA (Decreto n.º 44.747/08).

Vê-se, pois, que no caso em apreço, a ação fiscal poderia iniciar-se diretamente, como efetivamente ocorreu, sem necessidade de intimação ao Sujeito Passivo para prestar esclarecimentos acerca das inconsistências detectadas pelo Fisco ou, então, para apresentar denúncia espontânea.

2. Arguição de Nulidade do Auto de Infração - Deficiência probatória e Cerceamento de Defesa:

De início cumpre destacar que, em vista da retificação da irregularidade apontada no item 1 do Auto de Infração promovida pelo Fisco, conforme Termo de Rerratificação de Auto de Infração (fls. 974/ 975), alguns argumentos de defesa trazidos em preliminar ou no mérito pela Impugnante, em momento anterior à referida alteração do lançamento, tornaram-se inócuos, razão pela qual não serão apreciados.

Assegura a Impugnante que a peça fiscal é nula, pois nela não constam as circunstâncias da infração lhe imposta, não havendo elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração. Acrescenta que a incerteza quanto às circunstâncias da infração fere o disposto no art. 89, inciso IV do RPTA (Decreto n.º 44.747/08).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta que o AI deve ser cancelado com a nova acusação, pois ela está desprovida de fundamentação legal. Alerta que no Termo de Rerratificação não há indicação da norma legal infringida pela sua conduta, de modo que sem fundamentação legal todo o trabalho fiscal é imprestável.

Entende inaplicáveis as disposições contidas no art. 92 do RPTA (Decreto n.º 44.747/08).

No tocante ao cerceamento de defesa suscitado pela Impugnante, observa-se que este só ocorre quando não for permitido à parte produzir as provas necessárias à comprovação do seu direito.

Entretanto, esta não é a situação retratada nos autos, consoante se demonstrará a seguir.

De início, cumpre ressaltar, para o deslinde da questão, alguns aspectos pertinentes ao trabalho fiscal em tela.

Tendo em vista a enorme quantidade de operações de entradas, no estabelecimento da Autuada, de produtos submetidos ao regime de substituição tributária originários de outras Unidades da Federação (conforme admite a própria Impugnante), optou o Fisco por realizar o levantamento do ICMS/ST devido nestas operações pelo programa de “Cálculo e Apuração de Substituição Tributária do Sistema de Auditoria Fiscal - Auditor Eletrônico”.

O levantamento do ICMS/ST devido, referente a cada produto submetido a este regime de recolhimento, no tocante ao período compreendido entre janeiro/04 a novembro/07, encontra-se detalhadamente demonstrado nas diversas planilhas geradas pelo citado programa. Tais planilhas constam das pastas de trabalho Excel inseridas (gravadas) no CD anexado às fls. 34 e cópias das primeiras e últimas páginas de cada planilha, às fls. 39/219 dos autos.

Cópia do CD supracitado, que compõe o Anexo I do AI, foi entregue à Impugnante, juntamente com uma via do AI e demais anexos, conforme se extrai do recibo e informações constantes às fls. 03 e do Relatório Fiscal (fls. 10).

Mencionado programa permite que se calcule o ICMS/ST com rapidez e confiabilidade, uma vez que os dados nele inseridos são extraídos dos arquivos magnéticos elaborados e transmitidos pelo próprio Contribuinte à SEF/MG.

As transmissões dos arquivos em formato “.txt”, seguem a padronização determinada pelo Convênio ICMS 57/95 (recepcionado pelo Anexo VII do RICMS/02), refletindo obrigatoriamente as informações da escrituração fiscal do Contribuinte e podem ser trabalhadas por quaisquer programas, ou aplicativos, que decodifiquem o formato, como Excel, Access e outros.

Para cada período de apuração, com base nos arquivos magnéticos transmitidos pelo Contribuinte, o programa Auditor Eletrônico gera pastas de trabalho Excel, compostas por várias planilhas (Fórmula, Apuração, Notas, Itens, Produtos, Contribuintes, Regras e Redbc).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As fórmulas utilizadas no programa para cálculo do referido tributo foram obtidas a partir da legislação vigente.

Assim, para composição da base de cálculo do ICMS/ST, relativamente aos produtos enquadrados no item 15.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (medicamentos, exceto para uso veterinário – NBM/SH 3003 e 3004), por força do disposto no art. 410 do Anexo IX do RICMS/02 (no tocante às operações realizadas até 30/11/05) e art. 59 caput e § 1º c/c art. 19, inciso I, alínea “b”, item 2, ambos do Anexo XV do RICMS/02, tomou-se o PMC (Preço Máximo a Consumidor Final), constante da tabela ABCFarma.

Com relação aos medicamentos que não possuem PMC e para os demais produtos enquadrados nos itens: 15.2 a 15.9 e 24, ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (provitaminas, agulhas, seringas, cremes de beleza, águas de colônia, dentifrícios, sabões de toucador, dentre outros), de conformidade com o previsto no art. 59, inciso II, c/c art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 do mesmo diploma legal, adotou-se para a composição da base de cálculo a MVA (margem de valor agregado).

O valor do ICMS/ST apurado (por produto) pode ser visualizado através da “navegação” pelas planilhas constantes do CD – fls. 34, bem das cópias das primeiras e últimas páginas de cada planilha, às fls. 39/219 dos autos.

Oportuno destacar que o programa utilizado para cálculo do ICMS/ST gera Planilhas Dinâmicas, as quais permitem a apresentação dos dados de diversas formas, a partir de uma mesma base de informação. Dentre outras funcionalidades, as Planilhas Dinâmicas permitem resumir e analisar dados de uma lista ou tabela e, ainda obter múltiplas visões do mesmo conjunto de dados.

Alerta-se que esta ferramenta do Excel (planilha/tabela dinâmica) é um recurso amplamente utilizado tanto por pessoa física como por pessoa jurídica.

O ICMS/ST exigido no presente PTA corresponde à diferença apurada entre:

a) ICMS/ST apurado pelo programa Auditor Eletrônico, com observação da legislação retro mencionada, porém, sem considerar os limites de abatimento de créditos de ICMS da operação própria estabelecidos na Resolução n.º 3.166/01.

b) ICMS/ST recolhido mensalmente pela Autuada, cujos valores foram extraídos do SICAF, conforme demonstrado às fls. 14/20.

O Fisco ao apurar o ICMS/ST, no tocante a cada produto, demonstrou detalhadamente este cálculo, apontando nas planilhas constantes do CD – fls. 34:

- 1 – As parcelas relativas à composição da base de cálculo do ICMS/ST:
 - quantidade do produto multiplicado pelo PMC, ou valor do produto acrescido da MVA, conforme previsto na legislação acima citada.
 - percentuais de abatimento da base de cálculo concedido à Autuada através do Regime Especial (fls. 419/426).
- 2 – Alíquota interna do produto.
- 3 – Valor obtido com a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4 – ICMS da operação própria (neste PTA, conforme mencionado anteriormente, o Fisco considerou o valor total do ICMS destacado na NF de aquisição do produto).

5 – ICMS/ST apurado.

Oportuno frisar que nas planilhas constantes do CD – fls. 34 existem também informações sobre a classificação da NCM dos produtos, além da identificação dos medicamentos como genérico ou não.

Tais dados são importantes na apuração do ICMS/ST, no tocante à identificação da alíquota interna aplicável (12% para medicamentos genéricos e 18% para os demais) e, ainda, para verificar a base de cálculo do ICMS/ST concedida à Autuada mediante regime especial, a qual se encontra atrelada à classificação dos medicamentos (30% para os genéricos e 20% para os demais).

Por sua vez a apuração do ICMS/ST dos mesmos produtos, realizada pela Impugnante, encontra-se demonstrada nas planilhas inseridas no CD anexado às fls. 934 dos autos.

Esclareceu também o Fisco (fls. 893) que as quantias lançadas a título de “abatimentos” pela Impugnante no final de cada período, quando do cálculo do ICMS/ST (valores demonstrados na planilha: “Abatimentos” – CD da Autuada fls. 934), não foram consideradas uma vez que em desacordo com o disposto na Subseção IV do Anexo XV do RICMS/02 (que trata da Restituição do ICMS retido por ST), haja vista que as notas fiscais de ressarcimento não foram apresentadas ao Fisco, embora tais documentos tenham sido exigidos pelo Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 11).

Alerta-se que após esta informação do Fisco a Impugnante teve vista dos autos, em duas oportunidades distintas.

Vê-se, pois, que não procedem as alegações da Impugnante acerca da não identificação do equívoco que cometera ao calcular o ICMS/ST dos produtos objeto da autuação (se na base de cálculo, na alíquota, abatimentos, etc.), uma vez que mediante confronto dos dados constantes das planilhas elaboradas pelo Fisco e aqueles inseridos em suas próprias planilhas sanariam tais dúvidas.

Quanto à fundamentação legal da nova acusação, questionada pela Impugnante, cumpre esclarecer que o Termo de Rerratificação de Auto de Infração (fls. 974/975) alterou somente a descrição da irregularidade do item 1 do AI, sendo mantidos os demais elementos/itens da peça acusatória, inclusive os dispositivos citados como infringidos no AI original.

Não obstante discorde a Impugnante, o presente lançamento atende a todas as formalidades e requisitos exigidos nos arts. 85 e 89 do RPTA (Decreto n.º 44.747/08), bem como ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

As alegações da Impugnante acerca da fragilidade da amostra da infração trazida aos autos pelo Fisco, também não se sustentam, uma vez que o art. 137 do RPTA (Decreto n.º 44.747/08) especifica apenas que ela deverá ser significativa em relação ao universo, porém, não determina objetivamente qual deverá ser o seu tamanho.

Ademais, dispondo a Impugnante de todas as informações relacionadas com a irregularidade ora em exame, constante das planilhas existentes no CD – fls. 34 (cuja cópia lhe foi entregue juntamente com o AI), além das cópias das primeiras e últimas páginas de cada planilha, fls. 39/219 dos autos, a amostra da infração pelo Fisco, neste caso, está plenamente caracterizada.

Quanto ao Parecer e Decisão Administrativa anexados aos autos pela Impugnante (fls. 478/500), vale destacar que as situações neles retratadas não se assemelham às do caso em tela, logo, não se prestam ao fim a que se propõem.

Não se justifica, portanto, a alegada nulidade do Auto de Infração por deficiência probatória, nem mesmo se vislumbra, no caso, cerceamento de defesa.

Assim, rejeitam-se as arguições de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Considerações Iniciais:

1 – tendo em vista a exclusão pelo Fisco das exigências fiscais relativas à irregularidade do item 2 do Auto de Infração, consoante se extrai da informação contida no penúltimo parágrafo da Manifestação Fiscal (fls. 894) e no Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 895/896), a discussão travada nos autos restringe-se à irregularidade apontada no item 1 do Auto de Infração.

2 – a descrição da irregularidade do item 1 do Auto de Infração (fls. 02), narrada a seguir, resumidamente, foi retificada pelo Fisco através do Termo de Rerratificação anexado às fls. 974/975, consoante frisado anteriormente.

Acusação fiscal original (item 1 do AI)

Recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre operações com produtos farmacêuticos, cosméticos, perfumaria e artigos de higiene pessoal (no período compreendido entre janeiro/04 a novembro/07), em decorrência da apuração incorreta da base de cálculo, constatada através do programa Auditor Eletrônico, conforme demonstrado no Anexo 2. A apuração do ICMS devido neste AI não considerou qualquer estorno de valor relativo a crédito incentivado no Estado de origem, o qual está sendo exigido no Auto de Infração n.º 01.000157929.09.

Acusação fiscal inserida no Termo de Rerratificação do Auto de Infração (item 1 do AI)

Recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária incidente sobre operações com produtos farmacêuticos, cosméticos, perfumaria e artigos de higiene pessoal, conforme constatado por meio de auditoria fiscal realizada com a utilização do programa Auditor Eletrônico. Demonstrou-se minuciosamente, mediante planilhas emitidas pelo programa, com apuração produto a produto, totalizando a cada nota fiscal e a cada mês, conforme consta no Anexo 2, que em cotejo com os valores recolhidos mensalmente, houve o não cumprimento do disposto no art. 16, inciso IX da Lei n.º 6.763/75.

Há também no citado termo informação de que a apuração do ICMS/ST devido neste AI não considerou qualquer estorno de valor relativo a crédito incentivado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no Estado de origem, o qual está sendo exigido no Auto de Infração n.º 01.000157929-09.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Sobre a possibilidade de revisão de um lançamento, vale transcrever as lições do mestre Hugo de Brito Machado:

"Revisão do lançamento

Os lançamentos em geral podem ser objeto de revisão, desde que constatado erro em sua feitura e não esteja ainda extinto pela decadência o direito de lançar. Tanto o lançamento de ofício, como o lançamento por declaração, e ainda o lançamento por homologação, podem ser revistos."

(Curso de Direito Tributário, 29ª edição, Malheiros Editores, 2008, pág. 179.)

"Divergindo da opinião de tributaristas ilustres, admitimos a revisão do lançamento em face de erro, quer de fato, quer de direito. É esta a conclusão a que conduz o princípio da legalidade; pelo qual a obrigação tributária nasce da situação descrita na lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. A vontade da Administração não tem qualquer relevância em seu delineamento. Também irrelevante é a vontade do sujeito passivo. O lançamento, como norma concreta, há de ser feito de acordo com a norma abstrata contida na lei. Ocorrendo erro em sua leitura, quer no conhecimento dos fatos, quer no conhecimento das normas aplicáveis, o lançamento pode e, mais que isto, o lançamento deve ser revisto."

Curso de Direito Tributário, Malheiros Editores, 13ª edição, pág. 123).

Desse modo, verifica-se que os lançamentos dos créditos tributários podem ser revistos de ofício pela Autoridade Administrativa para sanar erros fáticos ou erros jurídicos, porque em qualquer hipótese sempre deverá prevalecer a supremacia da lei sobre o ato administrativo viciado.

A alteração do lançamento a que se refere o Termo de Rerratificação de Auto de Infração (fls. 974/975) deu-se em virtude de impugnação interposta pelo Sujeito Passivo, de conformidade com o previsto no art. 145, inciso I do CTN.

Muito embora o Fisco, inadvertidamente, tenha feito referência ao art. 149 do CTN no mencionado termo, percebe-se que este dispositivo legal não se adequa ao caso em tela, posto que a revisão do lançamento, consoante ressaltado, deu-se por iniciativa do próprio Sujeito Passivo.

Ademais, nenhum dos casos de alterabilidade do ato do lançamento tributário elencados no art. 149 do CTN se emoldura à revisão do lançamento efetuada pelo Fisco às fls. 974/975.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, o pequeno equívoco cometido pelo Fisco na citação do dispositivo legal que alicerçou a alteração do lançamento, não acarreta a nulidade da peça fiscal, por força do disposto no art. 92 do RPTA – Decreto n.º 44.747/08, uma vez que constam dos autos elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Acrescenta-se, por oportuno, que a alteração do lançamento por iniciativa do Sujeito Passivo mediante impugnação (art. 145, inciso I do CTN), não comporta a restrição temporal prevista no parágrafo único do art. 149 do CTN referente ao prazo decadencial, haja vista que esta restrição cinge-se às situações expressamente referenciadas no “caput” do art. 149, ou seja, ocorrência de revisão de ofício do lançamento.

Outrossim, foi devolvido à Impugnante o prazo de 30 (trinta) dias para pagamento ou parcelamento do crédito tributário (com a reduções previstas na legislação vigente) ou, ainda, para apresentação de aditamento à impugnação (doc. fls. 978).

Verifica-se do exposto que a revisão do lançamento pelo Fisco deu-se de forma regular.

Adentrando no mérito da questão, cumpre enfatizar que o método utilizado pelo Fisco para apuração do ICMS/ST exigido, cujos valores mensais encontram-se inseridos na coluna: “Diferença a Exigir Sem Res. 3166” - planilhas de fls. 36/37, foi explicitado anteriormente quando do exame das preliminares.

O exemplo a seguir demonstra que tanto o cálculo do ICMS/ST realizado pelo Fisco, pelo programa Auditor Eletrônico como o cálculo da Impugnante podem ser visualizados pelos elementos constantes dos autos (arquivos constantes dos CDs de fls. 34 e 934).

Produtos adquiridos por meio da NF n.º 13064 de 07/01/05: “Aradois 25 MG CPR 1X30” e “Ablock Plus 50 MG CPR 1X30”

a) Apuração do ICMS/ST pelo Fisco (Auditor Eletrônico CD – fls. 34)

Planilha: “Fórmula” (referente ao mês de janeiro/05)

Linhas: 20 e 21

Data de Emissão	Nota Fiscal	UF	Produto	Quant.	BC ST Fórmula	BC ST
				(A)	(B)	(C)
7/1/2005	13064	RJ	ARADOIS 25MG CPR 1X30	960	960,00 x 19,08 x 0,8	14.653,44
			ABLOK PLUS 50MG CPR 1X30	1.680	1.680,00 x 16,57 x 0,8	22.270,08
					Total N.F.	36.923,52

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aliq.	BC ST x Aliq.	BC x Aliq. Fórmula	ICMS Op.Própria	ICMS ST Apurado	ICMS/ST Destacado	Diferença ICMS/ST
(D)	(E)=C x D	(F)	(G)	(H)=E - G	(I)	(J)=H - I
18,00	2.637,62	11.733,75 x 0,12	1.408,05	1.229,57		
18,00	4.008,61	17.840,83 x 0,12	2.140,90	1.867,71		
	6.646,23		3.548,95	3.097,28	0,00	3.097,28

Obs.: As colunas desta e das demais planilhas reproduzidas foram desmembradas em duas partes para melhor visualização dos seus totos.

Planilha: "Regras"

Linha: 19625

- Nesta planilha podem ser extraídas, dentre outras, as seguintes informações sobre: alíquota interna do produto, PMC, identificação se o medicamento é genérico ou não.

Pesquisa relativa ao produto: Aradois 25 MG CPR 1 X 30

Produto	Descrição	Início	Aliq Int	Aliq. IE.	MVA Oper Int	MVA Oper IE
104949	ARADOIS 25MG CPR 1X30	1/10/2003	18,00	12,00	0,00	0,00

Preço ST	Qtde	Red BC	Red BC Oper Int	Red BC Oper IE	GENÉRICO
19,08	1,00	0,00	NÃO	NÃO	NÃO

Planilha: "Regras"

Linha: 7648

Pesquisa relativa ao produto: Ablok Plus 50 MG CPR 1 X 30

Produto	Descrição	Início	Aliq Int	Aliq. IE.	MVA Oper Int	MVA Oper IE
100092	ABLOK PLUS 50MG CPR 1X30	2/4/2004	18,00	12,00	0,00	0,00

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Preco ST	Qtde	Red BC	Red BC Oper Int	Red BC Oper IE	GENÉRICO
16,57	1,00	0,00	NÃO	NÃO	NÃO

b) Apuração do ICMS/ST pela Impugnante

Planilha: “FILIAL_BH_APURAÇÃO ICMS_ST_ 2005_01.xls” (CD anexado às fls. 934)

CONTRIBUINTE: **DISTRIBUIDORA FARMACÊUTICA PANARELLO LTDA**
 CNPJ: **01.206.820/0003-69**
 INSC. ESTADUAL: **062.780027.01.21**
 ENDEREÇO: **RUA PADRE JOÃO PIO , Nº155 BAIRRO SÃO FRANCISCO - MG**

NF	DT ENT.	CNPJ	UF	CFOP	CÓD. PROD.	QUANT.	BC/ICMS
13064	7.01.2005	1206820000440	RJ	2409	100092	1680	17.840,83
13064	7.01.2005	1206820000440	RJ	2409	104949	960	11.733,75

ALIQ	ICMS	GENÉR. (sim/não)	PMC	PMC * QT	RED %	VL. DA ST	A RECOLHER
12	2.140,90	sim	16,57	27.837,60	19.486,32	2.338,36	197,46
12	1.408,05	sim	19,08	18.316,80	12.821,76	1.538,61	130,56

Verifica-se do exemplo acima que é perfeitamente possível à Impugnante identificar em cada operação qual foi o equívoco que cometera ao calcular o ICMS/ST devido.

Com relação aos produtos descritos na NF n.º 13064, do exemplo anterior, percebe-se que o cálculo incorreto do ICMS/ST pela Impugnante decorre da indevida classificação dos produtos como medicamentos genéricos.

Oportuno lembrar que a redução da base de cálculo do ICMS/ST concedida pelo Regime Especial concedido à Impugnante encontra-se atrelada à classificação do medicamento como genérico ou não.

A Impugnante, entendendo que os produtos eram medicamentos genéricos, reduziu indevidamente a base de cálculo do ICMS/ST em 30% (trinta por cento), quando o correto seria a redução de 20% (vinte por cento) – medicamento não genérico.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disso, aplicou indevidamente a alíquota interna de 12% (doze por cento) prevista para medicamentos genéricos (art. 42, inciso I, subalínea “b.8” da Parte Geral do RICMS/02), ao invés da alíquota de 18% (dezoito por cento).

Conforme pesquisa realizada no site – “www.anvisa.gov.br” - da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA (órgão responsável pela classificação de medicamentos como genéricos ou não), percebe-se que os produtos relacionados na NF n.º 13064 não se incluem entre os genéricos.

Ademais, o exemplo acima se presta a demonstrar que, no confronto entre apuração do ICMS/ST levantada pelo Fisco (dados do CD – fls. 34) com a apuração ICMS/ST promovida pela Impugnante (dados do CD – fls. 934) é perfeitamente possível a identificação dos motivos que ocasionaram o recolhimento a menor do ICMS/ST exigido no PTA em tela.

Oportuno esclarecer que a tarefa acima citada (confronto de dados) é perfeitamente viável e fácil de ser realizada por qualquer Contribuinte de médio porte.

A identificação do porte da empresa ora Autuada pode ser extraído tanto da análise dos valores das NFs arroladas nas planilhas (CD’s – fls. 34 e 934), como pela pesquisa no seu próprio site: “www.panarello.com.br”, no qual há informação de sua evolução com o tempo até se tornar a líder nacional na distribuição de medicamentos.

A alegação da Impugnante de que o Fisco não prova que houve utilização da alíquota de 12% (doze por cento), no cálculo do ICMS/ST do medicamento Belara CT VER CPR 1x21 (documentos de fls. 908/909), não pode ser acolhida, haja vista que o valor de ICMS/ST apurado pela Impugnante só foi possível através da utilização da alíquota interna de 12% (doze por cento).

Observe-se o cálculo do ICMS/ST da Autuada, relativamente ao produto acima citado.

- Quantidade do produto: 810 unidades.

- PMC do produto: R\$ 32,54

Para a formação da base de cálculo do ICMS/ST a Autuada adotou a seguinte expressão matemática: (quantidade do produto X PMC) X 70%, ou seja:

$$(810 \times 32,54) \times 0,70 = \text{R\$ } 18.450,18$$

Em seguida aplicou indevidamente a alíquota de 12% (doze por cento), relativa a medicamentos genéricos:

$$\text{R\$ } 18.450,18 \times 0,12 = \text{R\$ } 2.214,02$$

Posteriormente, subtraiu do valor apurado a importância relativa ao ICMS da operação própria destacado na NF emitida pelo fornecedor:

$$\text{R\$ } 2.214,02 - \text{R\$ } 1.988,18 = \text{R\$ } 225,84.$$

Os documentos anexados aos autos pela Impugnante para demonstrar que não houve divergência entre os valores da base de cálculo do ICMS/ST apurada pelo Fisco e por ela/Impugnante, restam prejudicadas, em face da retificação da acusação fiscal expressa no Termo de Rerratificação de Auto de Infração (fls. 974/975).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato de o Fisco não ter identificado no SICAF os pagamentos relativos às mercadorias em estoque que passaram a ser submetidas ao regime de ST, não trouxe qualquer prejuízo à Impugnante, uma vez que as exigências relativas ao item 2 do Auto de Infração foram integralmente excluídas.

Requeru a Impugnante, na sua última manifestação, que o Fisco verificasse, confirmasse e apontasse como e por qual razão (base de cálculo, alíquota, abatimentos) houve supostamente recolhimento a menor do ICMS/ST, dando-lhe a oportunidade de demonstrar que seu cálculo é o correto e que a exigência fiscal é indevida. Solicitou, ainda, que o Fisco apontasse a fundamentação legal da acusação fiscal e lhe devolvesse o prazo para o exercício da ampla e irrestrita defesa, bem como para proceder à denúncia espontânea nos termos do art. 68 do RPTA.

No entanto, o pleito da Impugnante não pode ser acolhido, uma vez que os elementos constantes dos autos permitem que todas as indagações acima sejam respondidas.

Ademais, por não se tratar de trabalho fiscal originário de cruzamento eletrônico de dados, conforme restou demonstrado, não há se falar em oportunidade para apresentação de denúncia espontânea.

Quanto ao documento de fls. 1.027 juntado pelo Fisco, em atendimento à solicitação do Núcleo de Atendimento, Triagem e Publicação – NATP, por se tratar, unicamente, de informação para fins de identificação do rito do PTA, em face das disposições contidas no art. 150, § 3º do RPTA (Decreto n.º 44.74/08), desnecessária a concessão de vista dos autos à Autuada.

Desta forma, conclui-se que são legítimas as exigências fiscais constantes do Auto de Infração sob exame, uma vez que restaram perfeitamente caracterizadas as infrações à legislação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Vencido o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor), que declarava nulo o lançamento. No mérito, também por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação fiscal de fls. 894/896 e 974/975. Vencido o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Saulo Vinícius de Alcântara e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Rodrigo da Silva Ferreira.

Sala das Sessões, 27 de julho de 2010.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

José Luiz Drumond
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.705/10/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000157928-28
Impugnação: 40.010123157-11
Impugnante: Distribuidora Farmacêutica Panarello Ltda
IE: 062780027.01-21
Proc. S. Passivo: Saulo Vinícius de Alcântara/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-4

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária incidente sobre operações com produtos farmacêuticos, cosméticos, perfumaria e artigos de higiene pessoal, conforme constatado por meio de auditoria fiscal realizada com a utilização do programa Auditor Eletrônico. Demonstrou-se minuciosamente, mediante planilhas emitidas pelo programa, com apuração produto a produto, totalizando a cada nota fiscal e a cada mês, conforme consta no Anexo 2 (fls. 36/37), que em cotejo com os valores recolhidos mensalmente, houve o não cumprimento do disposto no art. 16, inciso IX da Lei n.º 6.763/75. Operações realizadas no período de janeiro/04 a novembro/07.

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

2 – deixou de recolher o ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre operações com produtos farmacêuticos constantes do estoque em 31/12/03 e cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e toucador constantes do estoque em 30/11/05, respectivamente, conforme demonstrativos anexos.

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

A constituição do presente crédito tributário, *data venia*, não pode prevalecer, tendo em vista que o Fisco cometeu falhas quando da lavratura da peça inicial.

Como se sabe, para que a exigência do crédito tributário se faça legítima, é necessário que o Fisco cumpra determinados requisitos previstos na legislação tributária, de modo a propiciar ao contribuinte uma defesa plena dos seus direitos.

Pois bem, o Fisco desde o início do procedimento, vem afirmando que a cobrança do ICMS/ST decorre de erro na base de cálculo do imposto, no entanto, sem

nenhuma justificativa, em sua manifestação fiscal aponta erro na aplicação da alíquota e em supostos abatimentos indevidos, nas operações realizadas pela Impugnante.

O procedimento de mudança da acusação fiscal de um momento para o outro não é recomendável pela legislação tributária vigente e pelos doutrinadores, tendo em vista o prejuízo que pode ser causado ao contribuinte no decorrer da instrução processual.

A mudança de critério jurídico no andamento processual joga por terra todo o ordenamento jurídico, fazendo com que a peça de início se torne enfraquecida e impossível de prosperar.

Agindo dessa maneira, o Fisco acaba por confundir o contribuinte que não sabe se defende de erro na base de cálculo, erro de alíquota ou de abatimentos indevidos promovidos.

Com efeito, a própria Assessoria do CC/MG reconhece tal fragilidade na lavratura da peça inicial, ao alegar que muito embora o Fisco, inadvertidamente, tenha feito referência ao art. 149 do CTN no mencionado termo, percebe-se que este dispositivo legal não se adéqua ao caso em tela, posto que a revisão do lançamento, consoante ressaltado, deu-se por iniciativa do próprio Sujeito Passivo.

Ademais, nenhum dos casos de alterabilidade do ato do lançamento tributário elencados no art. 149 do CTN se emoldura a revisão do lançamento efetuada pelo Fisco às fls. 974/975.

Acrescenta-se, por oportuno, que a alteração do lançamento por iniciativa do Sujeito Passivo mediante impugnação (art. 145, inciso I do CTN), não comporta a restrição temporal prevista no parágrafo único do art. 149 do CTN referente ao prazo decadencial, haja vista que esta restrição cinge-se às situações expressamente referenciadas no “caput” do art. 149, ou seja, ocorrência de revisão de ofício do lançamento.

Ora, não obstante a reabertura de prazo para o contribuinte, o que se percebe, como já dito, é a ocorrência de uma conduta atípica verificada na lavratura do Auto de Infração e no decorrer da instrução processual, deixando a Impugnante confusa e cerceando o seu legítimo direito de defesa.

Não bastassem estas considerações, outro ponto que deve ser ressaltado é a questão da amostragem dos documentos fiscais promovida pela Fiscalização que nos termos legais, deve ser significativa e, no presente caso, não foi.

Para se ter uma ideia da fragilidade verificada também na amostragem da documentação, em um universo de quase 140.000 documentos, o Fisco trouxe à colação nos autos apenas 09 notas fiscais, conforme se vê às fls. 892/893 e todas elas, frise-se, concentrada em um só mês do ano – maio de 2007.

Percebe-se com clareza, que em todo o período fiscalizado, de 2004 a 2007, as notas fiscais objeto da autuação foram compreendidas em 48 meses, totalizando quase 140.000 notas e, com todo respeito, instruir o Auto de Infração com apenas 09 documento é, no mínimo, uma questão de total ausência de razoabilidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com estas considerações, entendo que o feito fiscal não deve prosperar, devendo ser julgado improcedente, pelas razões acima apresentadas.

Sala das Sessões, 27 de julho de 2010.

**Luiz Fernando Castro Trópia
Conselheiro**

CC/MIG