

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

Acórdão: 21.388/13/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000191372-12  
Impugnação: 40.010134203-05  
Impugnante: Profarma Distribuidora de Produtos Farmacêuticos S/A  
IE: 186786893.01-20  
Proc. S. Passivo: Vivian Casanova de Carvalho Eskenazi/Outros  
Origem: DF/Montes Claros

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO – MEDICAMENTOS.** Constatou-se o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pelas entradas de medicamentos adquiridos de estabelecimentos atacadistas situados em outra Unidade da Federação, em razão da utilização de base de cálculo em desacordo com a legislação. Infração caracterizada nos termos do art. 59, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor do ICMS/ST incidente sobre aquisições de medicamentos, constantes no subitem 15.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de agosto a dezembro de 2008, tendo em vista a utilização de base de cálculo em desacordo com a legislação.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 122/134, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 189/198.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 203/209 opina pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

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

A autuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor do ICMS/ST incidente sobre aquisições de mercadorias constantes no subitem 15.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (medicamentos), no período de agosto a dezembro de 2008, em razão da utilização de base de cálculo em desacordo com a legislação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, com base nos arquivos entregues pela Autuada (Demonstrativo Cálculo ST Perfumaria e Medicamentos), recalculou a base de cálculo do ICMS/ST empregando o Preço Máximo ao Consumidor (PMC), relativo à entrada dos produtos, nos termos do art. 59, inciso II, conforme planilhas “Reformulação do cálculo do ICMS/ST Medicamentos pelo PMC”, CD de fls. 10 e cópia às fls. 11/85 dos autos.

Os valores de ICMS/ST apurados pelo Fisco foram confrontados com os valores recolhidos, resultando na exigência da diferença do ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Autuada, empresa estabelecida no Estado de Minas Gerais, tem por atividade principal o comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, sendo, portanto, responsável pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, por ocasião da entrada em território mineiro das mercadorias constantes do item 15 da Parte 2 do Anexo XV, de acordo com o art. 14 da Parte 1 do mesmo Anexo. Veja-se:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na  deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

A base de cálculo dos medicamentos, à época dos fatos geradores, estava definida no art. 59 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que assim determinava:

### CAPÍTULO IX

#### DAS OPERAÇÕES COM MEDICAMENTOS E OUTROS PRODUTOS FARMACÊUTICOS

Efeitos de 1º/12/05 a 31/07/09 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/05:

Art. 59. Relativamente aos medicamentos de que trata o item 15.1 da Parte 2 deste Anexo, a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária é:

(...)

Efeitos de 1º/06/08 a 31/07/09 - Redação dada pelo art. 2º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.823, de 30/05/08:

I - na aquisição direta do fabricante, inclusive quando a responsabilidade for do adquirente, ou quando o medicamento não tiver seu preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico, a prevista no art. 19, I, “b”, 3, desta Parte.

Efeitos de 1º/06/08 a 31/07/09 - Redação dada pelo art. 2º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.823, de 30/05/08:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - nas hipóteses não mencionadas no inciso anterior, o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico.

Destaque-se que o texto vigente à época dos fatos ocorridos é claro ao separar as duas situações para aplicação das respectivas bases de cálculo: i) na aquisição direta do fabricante, ii) nas demais hipóteses.

A Autuada não questionou os cálculos promovidos pelo Fisco, tendo restringido sua defesa a alegar que os fornecedores elencados na autuação trata-se de “fabricantes de medicamentos”, de forma que a base de cálculo apurada deveria adotar o preço de aquisição, acrescido da margem de valor agregado (MVA), nos termos do inciso I do art. 59 do RICMS, c/c art. 19, inciso I, “b”, 3, exatamente como procedeu.

Para comprovar a tese de que os fornecedores são fabricantes de medicamentos, anexa cópia dos dados cadastrais extraídos do Sintegra (doc 4) e comprovantes de inscrição e situação cadastral extraídos do *site* da Receita Federal do Brasil (doc. 5), que atestariam que, embora as empresas relacionadas nos anexos do Auto de Infração tenham como atividade o comércio atacadista, trata-se de estabelecimentos filiais das fabricantes de medicamentos.

Alega que os estabelecimentos das filiais constituem, em verdade, uma mera extensão da personalidade jurídica da matriz, representando dessa forma, uma única pessoa jurídica.

Assim, conclui que não resta qualquer dúvida de que adquiriu os medicamentos em questão diretamente de empresas fabricantes, pelo que devida está a aplicação da norma contida no inciso I do art. 59 do RICMS supracitado.

Os argumentos da Autuada não merecem prosperar visto que, a legislação tributária determina, de acordo com a “autonomia dos estabelecimentos”, que a apuração do imposto deve ser executada necessariamente por cada estabelecimento, cada um sujeitando-se às normas tributárias que lhe são pertinentes.

É certo que o ICMS rege-se pelo “Princípio da Autonomia” dos estabelecimentos, o que significa dizer que os estabelecimentos de um mesmo contribuinte são autônomos, no tocante ao cumprimento das obrigações principal e acessória do imposto, a teor da regra posta no art. 24 da Lei nº 6.763/75, bem como, do art. 59, inciso I do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75:

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

§ 1º Equipara-se ainda, a estabelecimento autônomo:

(...)

d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02:

Art. 59 - Considera-se autônomo:

I - cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa;

Dessa forma, em sintonia com os dispositivos legais acima transcritos que definem como autônomo cada um dos estabelecimentos do mesmo titular, localizados em área diversa, não se pode aceitar que os produtos comercializados pelo estabelecimento atacadista sujeitem-se às mesmas regras definidas para o estabelecimento fabricante, já que a própria legislação cuidou de fazer tal distinção.

Em outras palavras, a apuração da base de cálculo do ICMS/ST das mercadorias listadas no item 15 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, quando adquiridas de estabelecimento que não seja o industrial fabricante, rege-se pela norma contida no inciso II do art. 59 da Parte 2 do referido Anexo.

Em recente decisão, analisando matéria de idêntico teor, a 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (CC/MG), não acatou a tese da Autuada, conforme evidencia o Acórdão 19.970/13/2ª:

ACÓRDÃO: 19.970/13/2ª

rito: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000170207-41

ORIGEM: DGP/SUFIS - NCONEXT - SP

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS. CONSTATADA A RETENÇÃO A MENOR E RESPECTIVO RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST EM RAZÃO DE A AUTUADA, ESTABELECIDO NO ESTADO DE SÃO PAULO, NAS REMESSAS INTERESTADUAIS DE MEDICAMENTOS PARA CONTRIBUINTES MINEIROS, DEIXAR DE UTILIZAR A TABELA DE PREÇOS MÁXIMOS SUGERIDOS A CONSUMIDOR PELA ABCFARMA, CONTRARIANDO AS DISPOSIÇÕES DO ART. 59, INCISO II, ALÍNEA "A" DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO PREVISTA NO ART. 56, § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO) POR REINCIDÊNCIA, CONFORME PREVISÃO DO ART. 53 §§ 6º E 7º, AMBOS DA CITADA LEI. REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO FISCO. ENTRETANTO, DEVEM SER AINDA EXCLUÍDAS TODAS AS EXIGÊNCIAS REFERENTES AOS PERÍODOS EM QUE O ART. 59-D DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 NÃO SE ENCONTRAVA EM VIGOR, O QUE IMPEDIA A EQUIPARAÇÃO DA IMPUGNANTE A INDUSTRIAL FABRICANTE E, CONSEQUENTEMENTE, VEDAVA A UTILIZAÇÃO, NO CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ART. 59, I DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS. E AINDA, ADEQUAR A MULTA ISOLADA AO PERCENTUAL DE 20% (VINTE POR CENTO), NOS TERMOS DA ALÍNEA "C" DO INCISO VII DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, COM A ALTERAÇÃO PROMOVIDA PELA LEI Nº 19.978/11, C/C ART. 106, INCISO II, ALÍNEA "C" DO CTN. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ALEGA EM SEU FAVOR A IMPUGNANTE QUE, APESAR DE SER UM COMÉRCIO ATACADISTA DE MEDICAMENTOS E DROGAS DE USO HUMANO (CNAE FISCAL Nº 4644-3/01, FL. 3), DEVERIA SER TRATADA COMO FABRICANTE, POIS OS PRODUTOS QUE COMERCIALIZA SÃO FABRICADOS POR OUTRO ESTABELECIMENTO DE MESMA TITULARIDADE SITUADO NO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL (RS) E APÓS, TRANSFERIDOS PARA A IMPUGNANTE, SITUADA NO ESTADO DE SÃO PAULO (SP). CONCLUI QUE O ART. 19, I, B, ITEM 3 ALUDE A "FABRICANTE" E NÃO A "ESTABELECIMENTO FABRICANTE", O QUE, COM BASE NA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS PREVISTA NO ART. 59 DA LEI Nº 6.763/75, PERMITIRIA ENTENDER QUE, QUANDO A OPERAÇÃO FOSSE REALIZADA POR QUALQUER UM DOS ESTABELECIMENTOS DO FABRICANTE, A BASE DE CÁLCULO DA ST SERIA O PREÇO PRATICADO PELO REMETENTE, INCLUINDO-SE TODAS AS DESPESAS TRIBUTÁVEIS, ALÉM DA MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA).

DE ACORDO COM O TEXTO DO ART. 59 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, "CADA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR SITUADO EM ÁREA DIVERSA CONSIDERA-SE AUTÔNOMO".

O ART. 127, II DO CTN REFORÇA A AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS QUANDO DIZ QUE "SE CONSIDERA DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DA PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO, EM RELAÇÃO AOS ATOS OU FATOS QUE DEREM ORIGEM À OBRIGAÇÃO, O DE CADA ESTABELECIMENTO".

ASSIM, EM PRINCÍPIO, PRODUTOS FABRICADOS PELO ESTABELECIMENTO SITUADO NO RS NÃO PODEM SER CONSIDERADOS COMO FABRICADOS POR ESTABELECIMENTO SITUADO EM SP, SOB PENA DE DESVIRTUAR-SE TODA A LÓGICA DA INDIVIDUALIZAÇÃO DOS ESTABELECIMENTOS NA QUAL SE ASSENTA O ICMS, NÃO SE MOSTRANDO JURIDICAMENTE VÁLIDO O ARGUMENTO APRESENTADO PELA AUTUADA.

(...) GRIFOU-SE.

O Fisco destaca que a Autuada, contrastando com a linha de defesa adotada, apurou no período que compreende o presente lançamento, o valor do ICMS/ST com base no PMC, para os mesmos fornecedores elencados na presente autuação, o que demonstra que tinha ciência dos dispositivos legais vigentes à época dos fatos. Tais notas fiscais não figuram no Auto de Infração em razão de ter seu imposto calculado de acordo com a legislação vigente.

Registre-se que a Autuada apresentou denúncia espontânea relativamente às entradas de medicamentos oriundas dos estabelecimentos atacadistas constantes deste processo, referente ao período de janeiro a julho de 2009, o que suscitou o presente lançamento para cobrança relativa ao período de agosto a dezembro de 2008.

Desse modo, ao realizar o cálculo do ICMS/ST sem considerar a base de cálculo prevista na legislação, a Impugnante recolheu parcela a menor do imposto devido a este título, sendo corretas as exigências fiscais do ICMS/ST complementar e a respectiva multa de revalidação, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do 410 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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, legítimo se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dr.ª Vivian Casanova de Carvalho Eskenazi e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor).

**Sala das Sessões, 15 de outubro de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Alexandre Périssé de Abreu  
Relator**