

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.666/14/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000181587-63  
Impugnação: 40.010133644-64  
Impugnante: Distribuidora de Medicamentos Santa Cruz Ltda  
IE: 062765589.01-01  
Proc. S. Passivo: Henrique Machado Rodrigues de Azevedo/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS - BASE DE CÁLCULO.** Constatado recolhimento a menor do ICMS/ST devido pelas entradas de medicamentos adquiridos de estabelecimento situado em outra unidade da Federação. Utilização de base de cálculo diversa da prevista no art. 59, inciso I e II, alíneas “a” e “b” da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, de acordo com as provas apresentadas nos autos, devem ser excluídas as exigências relativas às empresas Glaxosmithkline e Germed que, à época dos fatos geradores exerciam a atividade de fabricação de medicamentos.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO.** Constatou-se o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pelas entradas de mercadorias relacionadas nos itens 22, 23, 24 e 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridos de estabelecimentos situados em outra unidade da Federação, em razão da utilização de base de cálculo incorreta. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação trata da falta de recolhimento e do recolhimento a menor do ICMS/ST incidente sobre as operações subsequentes com as mercadorias relacionadas nos itens 15, 22, 23, 24 e 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/06/08 a 31/12/09, oriundas de outras unidades da Federação, tendo em vista a utilização de base de cálculo em desacordo com a legislação.

A diferença apontada é decorrente da não observação pela Contribuinte, quando da formação da base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária, do disposto no art. 59, inciso II do Anexo XV do RICMS/02, e no mês de junho de 2008, da utilização indevida do redutor de 30% (trinta por cento) para medicamentos genéricos e 20% (vinte por cento) para os medicamentos não genéricos, previsto no § 2º do art. 59, com vigência até 31/05/08.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Instruí o presente Auto de Infração: Relatório Fiscal de fls. 10/12, CD de fls. 13, contendo planilhas do levantamento da diferença do ICMS/ST a recolher apurado pelo Programa Auditor Eletrônico, Relatório da Apuração do ICMS ST devido (Auditor Eletrônico), por amostragem, acostado às fls. 17/125. Anexos, ainda, Quadro Resumo do valor a recolher de ICMS/ST (fls. 15), cópias das notas fiscais de entradas por amostragem às fls. 127/239, CD de fls. 315 (Demonstrativo Mensal do cálculo do ICMS/ST elaborado pela Contribuinte, em cumprimento ao disposto no Regime Especial PTA nº 16.000099284-44), e cópias de cadastro dos fornecedores na Receita Federal, Sintegra, SICAF, ficha cadastral da JUCESP e alterações de contrato social (fls. 317/370).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 377/412 e acosta documentos às fls. 413/2.111 dos autos, aduzindo em síntese que:

- até 31/05/08, nas aquisições interestaduais de medicamentos, a Contribuinte calculava o ICMS Substituição Tributária – ICMS/ST com base no preço máximo ao consumidor - PMC, aplicando sobre ele um desconto de 20% ou 30%, dependendo do produto, nos termos do Decreto nº 44.147/05;

- o mercado de produtos farmacêuticos tem como peculiaridade a habitual prática das indústrias de separarem a atividade de fabricação da atividade comercial, concentrando as atividades de vendas em filiais exclusivamente criadas para esse fim (filiais atacadistas) ou centros de distribuição interdependentes. Para tais aquisições, seguindo o disposto art. 59, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, o cálculo do ICMS/ST foi realizado com base na aplicação da MVA sobre o preço praticado pelo remetente;

- o Regulamento do ICMS e do IPI equipara o importador ao fabricante, motivo pelo qual, nas aquisições provenientes dessas empresas deveria se aplicar o disposto no art. 59, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, realizando o cálculo do ICMS/ST com base na aplicação da MVA sobre o preço praticado pelo remetente;

- destaca que, para todas as aquisições originárias dos estabelecimentos industriais e importadores, deve ser aplicado a MVA para a apuração do imposto, e cita 39 empresas que estariam nessas condições, fls. 387;

- cita ainda as aquisições que foram remetidas pelas filiais das indústrias, operações realizadas por 9 empresas, fls. 388;

- destacou a prática de determinadas indústrias de comercializar seus produtos através de distribuidor exclusivo, ocasião na qual o tratamento tributário deveria seguir a mesma sistemática aplicável à aquisição direta da indústria. Cita o art. 59-D do Anexo XV do RICMS/02. Relaciona, ainda, as empresas que estariam nessa condição, fls. 393;

- muitos dos fornecedores da Impugnante possuem inscrição estadual concedida pelo Estado de Minas Gerais, o que lhes atribui a condição de substitutos tributários, devendo ser responsáveis pelo recolhimento do imposto e determinação de seu enquadramento jurídico. Empresas listadas às fls. 395;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ilegalidade na majoração do imposto, face à publicação do Decreto nº 44.823/08, que teria extinguido o desconto de 20% a 30% sobre a base de cálculo, com a sua aplicação imediata, o que infringiria o princípio constitucional da anterioridade e nonagesimal;

- erro material na lavratura do auto de infração que comprometeria sua liquidez e certeza, uma vez que o levantamento fiscal utilizou como base de cálculo valor que não guardava correspondência com o PMC divulgado no respectivo período. Para tanto carreou o documento nº 06;

- ilegalidade da tributação que prevê a utilização do PMC como instrumento para apurar a base de cálculo do tributo;

- ilegalidade da aplicação de juros sobre a multa e utilização de critério de atualização em percentual superior à Taxa Selic;

- por fim, requereu a realização de perícia.

A Fiscalização, acatando parcialmente as alegações da Impugnante, efetua a reformulação do crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação do Auto de Infração 2.118/2.120, “CD” de fls. 2.122 e Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) de fls. 2.122/2.123, com as seguintes alterações:

- exclusão de alguns fornecedores, por se tratarem de estabelecimentos fabricantes, quais sejam: Bioativus Myralis Pharma LTDA; Geyer Medicamentos S/A; Laboratório Climax S/A; Laboratório Regius LTDA; Novartis Biociencias S/A; Merck Sharp e Dhome Farmaceutica LTDA; Zodiac Produtos Farmaceuticos S/A;

- alteração da alíquota de produtos classificados como sabão em barra, que em determinados períodos não foi observada a alíquota prevista no item 17 da alínea “b” do inciso I do art. 42 do RICMS/02 e do produto Cepacol considerado equivocadamente, em alguns períodos, com alíquota de 25%;

- alteração do PMC do medicamento Descon gts 20ml; PMA e alíquota do Dintrato de Isossorbida 10 mg c/ 30 comp e MVA e alíquota da Amoxicilna mais Clav San 500 mg 12 cp. Os dois últimos não considerados como medicamentos genéricos.

Intimada a Autuada novamente manifesta-se às fls. 2.128/2.134 com juntada de documentos de fls. 2.135/2.160, na qual reiterou os termos inicialmente defendidos, com o destaque de que a revisão, no que tange a exclusão das empresas fabricantes, não teria adotado o mesmo critério para outras empresas, que estavam nas mesmas condições. Para tanto, citou as empresas Germed Farmacêutica e Glaxosmithkline Brasil e apresentou outro quadro com as demais, fls. 2.130 a 2.132. Carreou aos autos o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, das duas empresas às fls. 440 e 456, no qual consta expressamente que as mesmas possuem como atividade principal a fabricação de medicamentos alopáticos para uso humano.

A Fiscalização novamente reformula o crédito tributário conforme Termo de Rerratificação do Auto de Infração 2.162/2.163, CD de fls. 2.164 e Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) de fls. 2.166/2.167.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 2.171/2.192, nos seguintes termos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no período de 01/06/08 a 31/12/09 a responsabilidade imputada ao fabricante não fazia distinção entre o detentor de registro na ANVISA e os demais. Determinava que a MVA deveria ser utilizada nas aquisições diretas do fabricante e nas operações promovidas pelo fabricante. Fugindo a essa regra, deveria ser aplicado o PMC e foi assim que o Fisco agiu;

- respeitou-se também, a determinação legal de que cabia ao industrial fabricante, remetente da mercadoria, estabelecido em Estado signatário de protocolo, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária;

- concorda com a Impugnante no que se refere às aquisições diretas do fabricante. Esclarece que nos casos em que os remetentes fabricantes foram considerados indevidamente como atacadistas, procedeu à reformulação do crédito tributário conforme termo de rerratificação;

- no caso de importadores titulares dos respectivos registros da ANVISA, o entendimento da Impugnante não está correto. De acordo com o inciso II e §3º do art. 222 do RICMS/02, estabelecimento fabricante é aquele que realiza em suas próprias dependências operações de transformação de matéria prima ou produto intermediário;

- no que tange a empresa Germed, constatou que a mesma havia realizado uma consulta na qual haveria sustentado que não fabricava os medicamentos, motivo pelo qual deveria ser aplicado o PMC nas operações em que era a remetente;

- com relação à empresa Glaxosmithkline Brasil, o Fisco encontrou no Sintegra do Rio de Janeiro uma informação que o seu objeto social seria o de Comércio Atacadista de Medicamentos;

- cita as retificações realizadas, bem como as ratificações, no que se refere às empresas que teriam como objeto social o comércio atacadista, segundo informações extraídas dos respectivos cartões CNPJs, fls. 2.181/2.184;

- no caso do distribuidor exclusivo a legislação determina que para fins de apuração do ICMS/ST com base na MVA, este é equiparado ao industrial fabricante desde que tenha a mesma titularidade deste (filial), opere exclusivamente com os produtos recebidos em transferência e esteja situado em estado signatário de protocolo. Refuta a alegação da Contribuinte de que as empresas, relacionadas às fls. 393, como interdependentes do remetente fabricante/importador detém o registro na ANVISA e que são, dessa maneira, equiparadas ao fabricante, fls. 2.185/2.187;

- refuta a alegação de que o Decreto nº 44.823/08 teria desrespeitado os princípios da anterioridade e nonagesimal, uma vez que não instituiu ou aumentou o imposto, tão somente extinguiu um benefício existente;

- realizou todas as retificações pertinentes, no que diz respeito à utilização equivocada de valores que não guardariam correspondência com o PMC. E que a utilização do PMC está devidamente prevista na legislação vigente, e não teria qualquer ilegalidade a sua utilização;

- manifesta-se contrariamente à realização da perícia, que teria somente o cunho protelatório.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Intimada, a Contribuinte manifesta-se às fls. 2.202/2.220, com juntada de documentos de fls. 2.221/2.312, aduzindo:

- as aquisições de medicamentos foram classificadas pelos próprios fornecedores com os Códigos CFOP correspondentes à venda de produção do estabelecimento. Todavia o Fisco teria realizado a ação fiscal levando em consideração os CFOPs registrados no livro Registro de Entradas do estabelecimento adquirente. Um equívoco que teria dado origem ao lançamento combatido;

- destacou a utilização de alíquotas superiores para os produtos genéricos, citando alguns exemplos às fls. 2217; bem como alguns produtos somente foram incluídos no rol de mercadorias que deveriam ser cobrado o tributo pela sistemática da substituição tributária após outubro de 2009, fls. 2218;

- reiterou todos os termos da impugnação apresentada;

A Fiscalização novamente reformula o crédito tributário conforme Termo de Rerratificação de Auto de Infração de fls. 2.314/2.315, Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) de fls. 2.316/2.317 e “DVD” de fls. 2.318, no qual foi excluído os produtos Centrum c/30, Centrum c/60, adoç. Linea liq 75 ml, adoç. Linea po c/50 env 0,80 e adoç. Linea liq 25ml, que não estavam incluídos no regime de substituição tributária no período autuado; bem como alterou a alíquota para 12% dos produtos amoxilina mais clav ran 875 mg 12 e flugotral cr dente 70 g – novo.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 2.320/2.344, destacando que a utilização da MVA ou PMC na formação da base de cálculo devida no levantamento fiscal não foi baseada no CFOP registrado no livro Registro de Entradas do contribuinte. Foi baseada na situação cadastral que foi alvo de pesquisa junto ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica da Receita Federal do Brasil, no qual se verificou a classificação nacional de atividade econômica (CNAE) de cada fornecedor.

Intimada, a Contribuinte manifesta-se às fls. 2.348/2.369, com juntada de documentos de fls. 2.370/2.459, ocasião na qual reitera os termos da impugnação, destacando uma suposta contradição nos argumentos aventados pelo Fisco, no que tange o levantamento fiscal, que acredita ter sido realizado em um primeiro momento no CFOP registrado em seu livro Registro de Entradas, e posteriormente com fulcro na situação cadastral junto a Receita Federal. Ressalta que o fato de manter a autuação referente às aquisições dos medicamentos da empresa Germed Farmaceutica LTDA, comprovaria a contradição, uma vez que no cadastro dessa empresa, fls. 440, consta expressamente que a mesma fabrica medicamentos.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 2.461/2.468.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2.470/2.511, opina em preliminar, pelo indeferimento do pedido de prova pericial e pela rejeição da nulidade do lançamento. No mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização, às fls. 2.318/2.319 dos autos.

A 2ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 2.529, o qual é cumprido pela Autuada (fls. 2.580/2.590). A Fiscalização manifesta-se a respeito

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(fls. 2.592/2.594) e a Assessoria do CC/MG ratifica seu entendimento anterior (fls. 2.596/2.603).

Em sessão realizada em 04/09/14, a 1ª Câmara de Julgamento, presidida pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos da Portaria nº 04/01, defere o pedido de vista do processo formulado por essa Conselheira, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 11/09/14.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros, Marco Túlio da Silva (Relator) que julga parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 2.318/2.319; Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) que excluía, ainda, as exigências referentes à GlaxoSmithline e à Germed e Sauro Henrique de Almeida, que excluía, também, as exigências relativas às notas fiscais cujos CFOPs são nºs 6101, 6105, 6106 e 6401, mantendo as exigências vinculadas às importações.

### ***DECISÃO***

Ressalte-se que os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações de estilo e acréscimos necessários.

#### **Das Preliminares**

##### **Da nulidade do lançamento**

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração em razão de conter erros materiais na formação da base de cálculo, o que comprometeria a sua liquidez e certeza, contrariando o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Afirma que no levantamento efetuado pela Fiscalização foi utilizado o CFOP registrado no livro Registro de Entradas da Autuada e não o CFOP constante dos documentos fiscais de origem, acarretando erro nos cálculos, já que foi considerado que os medicamentos comercializados foram originários de empresas atacadistas e não diretamente dos fabricantes/importadores.

Esse equívoco atestaria a insegurança da autuação fiscal, devendo ser declarada sua nulidade, uma vez que a autuação deve conter elementos suficientes para determinar com segurança a “natureza da infração arguida”, nos termos do art. 92 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Cabe, inicialmente, esclarecer que a autuação fiscal foi lavrada com base na análise dos livros e documentos fiscais e arquivos eletrônicos transmitidos pela Autuada, tendo sido efetuado o levantamento do cálculo do ICMS/ST devido, por meio do programa Auditor Eletrônico, conforme cópia em CD, Anexo 1 do Auto de Infração, às fls. 13.

O levantamento foi realizado, conforme estabelece o art. 19, inciso I, alínea b, itens 2 e 3 e arts. 20, inciso I e 59, incisos I e II do Anexo XV do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há, portanto, que se falar em presunções e tampouco incerteza e insegurança no Auto de Infração ou falta de elementos suficientes para determinar a natureza da infração.

Determina o citado art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

O art. 92 do RPTA, citado pela Impugnante, tratando da formalização do crédito tributário, assim prescreve:

Art. 92. 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 arguida. (grifou-se).

Além do relatório do Auto de Infração, consignando os dispositivos legais infringidos, a Fiscalização elaborou o Relatório Fiscal (fls. 10/12), no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja a falta de recolhimento e o recolhimento a menor do ICMS/ST incidente sobre as operações subseqüentes com as mercadorias relacionadas nos itens 15, 22, 23, 24 e 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, oriundas de outras unidades da Federação, tendo em vista a utilização de base de cálculo em desacordo com a legislação.

Foi acostado aos autos o CD de fls. 13, contendo planilhas do levantamento da diferença do ICMS/ST a recolher apurado pelo Programa Auditor Eletrônico, bem como o Quadro Resumo do valor a recolher ICMS/ST (fls. 15), individualizando o valor do ICMS/ST e multa de revalidação aplicada, sendo que após as reformulações do crédito tributário, novos demonstrativos foram acostados aos autos com as exclusões procedidas.

Da análise dos presentes autos, em face das normas transcritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente e quantificado o montante tributável.

Desse modo, devem ser afastadas as hipóteses de nulidade do lançamento.

### **Da prova pericial requerida**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada requer a realização de prova pericial, para a qual formula os quesitos de fls. 411/412 e indica assistente técnico.

Como se sabe, a prova pericial é admitida no curso de um processo como meio ou forma de esclarecimento ao juiz ou órgão julgador, quando o exame do fato depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

No caso em tela a Impugnante pretende, com a prova pericial requerida, que sejam analisados os documentos acostados aos autos (contratos sociais, cartões CNPJ, valores de PMC divulgados pela ABCFarma), bem como a legislação de regência da matéria. Tais questões serão apreciadas no transcorrer da discussão sobre o mérito do lançamento.

Ressalte-se que a prova pericial, como meio probatório especial, deve ser viável, útil e necessária, sendo que um dos fatores determinantes para a realização de uma perícia é a ausência de provas documentais esclarecedoras do fato, o que não ocorre na espécie aqui tratada.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil).

Entretanto, verificando-se que o lançamento trata de situação meramente fática e objetiva, considerando-se que o lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal, entendendo-se que a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito e, por fim, considerando-se que os quesitos formulados pela Autuada não interferem no lançamento, como será abordado na análise do mérito, conclui-se pela impertinência do pedido.

Diante do exposto, indefere-se o pedido de produção de prova pericial, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA.

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:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

### **Do Mérito**



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação trata da constatação da falta de recolhimento e do recolhimento a menor do ICMS/ST incidente sobre as operações subsequentes com as mercadorias relacionadas nos itens 15, 22, 23, 24 e 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/06/08 a 31/12/09, oriundas de outras unidades da Federação, tendo em vista a utilização de base de cálculo em desacordo com a legislação.

A diferença apontada é decorrente da não observação pela Contribuinte, quando da formação da base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária, do disposto no art. 59, incisos I e II do Anexo XV do RICMS/02, e no mês de junho de 2008, da utilização indevida do redutor de 30% (trinta por cento) para medicamentos genéricos e 20% (vinte por cento) para os medicamentos não genéricos, previsto no § 2º do mesmo art. 59, tendo expirado o prazo de vigência em 31/05/08.

O Fisco efetuou o levantamento do cálculo do ICMS/ST devido utilizando-se do programa Auditor Eletrônico com base nas informações contidas nos documentos e arquivos magnéticos transmitidos pela Autuada.

Na planilha “Relatório de Apuração do ICMS/ST Devido”, constante do CD e no Anexo 3 do Auto de Infração (amostragem), gerada pelo programa, está demonstrado o ICMS/ST devido, detalhado por documento fiscal e por produto.

Os valores de ICMS/ST apurados pelo Fisco foram confrontados com os valores recolhidos pela Autuada, 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 apuração do ICMS/ST devido para os produtos relacionados no item 15 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Medicamentos), fundamentou-se nos dispositivos legais contidos no art. 59 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 c/c art. 19, inciso I, alínea b, itens 2 e 3 e art. 20, inciso I, desse Anexo, vigentes à época dos fatos ocorridos.

No período de 01/06/08 a 31/07/09 a base de cálculo do ICMS/ST era assim determinada:

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/07/2009 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

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:

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.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já no período de 01/08/09 a 31/12/09, a base de cálculo foi assim regulamentada:

Efeitos de 1º/08/2009 a 11/08/2011 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009:

Art. 59. Relativamente às mercadorias de que trata o item 15 da Parte 2 deste Anexo, a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária é:

I - nas operações promovidas pelo fabricante, inclusive quando a responsabilidade couber ao adquirente, a prevista no art. 19, I, "b", 3, desta Parte;

II - nas operações promovidas por contribuinte não-fabricante:

a) o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico para a mercadoria; ou

b) a prevista no art. 19, I, "b", 3, desta Parte, quando a mercadoria não tiver seu preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico. (grifou-se)

Esclarece o Fisco que o programa Auditor Eletrônico apura a base de cálculo do ICMS/ST, buscando para cada medicamento, através do Código EAN fornecido pela Autuada em arquivo próprio, o Preço Máximo ao Consumidor Final (PMC) correspondente, divulgado pelos laboratórios através da Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico - ABCFarma.

No caso dos autos, o PMC foi utilizado para apuração da base de cálculo do imposto devido para os casos das aquisições oriundas de atacadistas e distribuidores, consoante o inciso II do supracitado art. 59 do Anexo XV do RICMS/02.

Já os medicamentos adquiridos de indústria e aqueles que não possuem PMC, foi apurada a base de cálculo do ICMS/ST aplicando a MVA (Margem de Valor Agregado) estabelecida para a mercadoria na Parte 2 do Anexo XV, conforme art. 59 inciso I c/c art. 19, inciso I, alínea "b", item 3 do Anexo XV do RICMS/02.

Ressalte-se que na composição da base de cálculo do ICMS/ST devido, foi utilizado o PMC somente para as aquisições que se enquadram no item 15 do Anexo XV, para as demais aquisições (itens 22, 23, 24 e 43) foi utilizada a MVA conforme previsto na legislação.

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 para os medicamentos: i) na aquisição direta do fabricante, ii) nas operações promovidas por contribuinte não-fabricante e nas demais hipóteses.

Verifica-se que, no período de 01/06/08 a 31/12/09 a responsabilidade imputada ao fabricante não fazia distinção entre o detentor de registro na Anvisa e os

demais e determinava que a MVA deveria ser utilizada nas aquisições diretas do fabricante e nas operações promovidas pelo fabricante. Para os casos em que não se aplicasse tal regra, deveria ser utilizado o PMC.

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, 22, 23, 24 e 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, de acordo com o art. 14 do Anexo XV do RICMS/02.

Na apuração promovida pelo Fisco foi considerada, ainda, a determinação legal de que cabia ao industrial fabricante, remetente da mercadoria, estabelecido em Estado signatário de protocolo, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária. Já as diferenças detectadas no cálculo do ICMS/ST foram cobradas da Impugnante conforme disposto no art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Em sua defesa a Autuada esclarece que, na consecução de suas atividades empresariais no território mineiro, recebe transferências e aquisições de medicamentos originárias de contribuintes localizados em outras unidades Federadas e que é prática habitual, no mercado farmacêutico, as indústrias separarem a atividade de fabricação da atividade comercial, concentrando as vendas em filiais atacadistas ou centros de distribuição interdependentes. Para essas aquisições a Impugnante recolhe o ICMS/ST com base na aplicação da MVA sobre o preço praticado pelo remetente.

Argui que o Auto de Infração é improcedente pelas razões abordadas em seguida:

a) a maior parte das operações questionadas refere-se a aquisições de fabricante/importador, titular do registro do produto na Anvisa, sendo correta a aplicação da MVA para cálculo da ST;

b) grande parte das operações objeto da Autuação foi recebida com o ICMS/ST retido pelos fornecedores, inscritos no Estado como substitutos tributários, sendo deles a responsabilidade pela definição jurídica e pelo recolhimento correto do imposto;

c) o levantamento fiscal utiliza as regras previstas no Decreto nº 44.823/08, a períodos que ainda se encontravam regulados pela legislação anterior;

d) a quantificação dos valores contém erros materiais, tais como a utilização de base de cálculo que não corresponde ao PMC divulgado para o período.

a) Das aquisições de fabricante/importador

A Impugnante argui que a maior parte das operações não se enquadra na hipótese do inciso II do art. 59 do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que se trata de produtos adquiridos diretamente dos fabricantes ou importadores, titulares dos registros na Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), sendo correto o cálculo do imposto devido por substituição tributária com base no preço praticado, acrescido da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Margem de Valor Agregado (MVA), com fulcro no art. 59, inciso I, Anexo XV do RICMS/02.

Ressalta que, para fins de substituição tributária, o RICMS/02 equipara o importador ao fabricante, atribuindo-lhe a responsabilidade direta pela retenção do imposto a título de substituição tributária, nos termos do art. 16 do Anexo XV RICMS/02, como também o Regulamento do IPI - RIPI (art. 9º, inciso I) equipara o estabelecimento importador ao estabelecimento industrial.

Afirma que a aplicação conjunta dos dois dispositivos legais supracitados, combinados com os dispositivos que regem a substituição tributária, não deixa dúvidas que nas aquisições diretamente do fabricante ou do importador, a retenção do imposto devido por ST, está correta a aplicação da MVA.

O art. 59, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 dispõe que “na aquisição direta do fabricante, inclusive quando a responsabilidade for do adquirente, a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária, relativamente aos medicamentos de que trata o item 15.1 da Parte 2 deste Anexo é a prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, desta Parte”, qual seja o preço praticado pelo remetente adicionado do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 do Anexo XV.

Destaque-se que no transcurso do processo, a Impugnante carrou aos autos documentos que comprovariam a condição de fabricante, requerendo a exclusão dos respectivos créditos tributários. A Fiscalização, por sua vez, retificou o lançamento, em duas oportunidades excluindo as exações provenientes das operações com as seguintes empresas:

- Bioativus Myralis Pharma LTDA;
- Geyer Medicamentos S/A;
- Laboratório Climax S/A;
- Laboratório Regius LTDA;
- Novartis Biociencias S/A;
- Merck Sharp e Dhome Farmaceutica LTDA;
- Zodiac Produtos Farmaceuticos S/A;
- Birstol Meyer Squibb Brasil;
- Zurita Laboratório Farmacêutico

Em relação aos seguintes fornecedores, que também se tratam de fabricantes de medicamentos, foram exigidas diferenças relativas à utilização de MVA incorreta pela Autuada:

- Aché Laboratórios Farmacêuticos S/A;
- A Novaquímica Laboratório S/A / Teraskin Farmacêutica Ltda;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Hisamitsu Farmacêutica Ltda;
- Merck S/A Indústrias Químicas.

No lançamento, a Fiscalização levou em consideração a definição cadastral das empresas remetentes constantes no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica da Receita Federal. Manteve, assim, a exação referente às empresas Glaxosmithkline e Germed, com fulcro em outros documentos que desabonaria o primeiro critério utilizado, com o que remanesceria uma dúvida sobre a atividade praticada por essas empresas.

Porém, a conclusão Fiscal merece reparos. No que tange a empresa Germed Farmacêutica, a Fiscalização traz a baila uma consulta realizada pela empresa, em data posterior a ocorrência do fato gerador, na qual ela supostamente alegaria que exercia somente a atividade de comércio de medicamentos.

Todavia, conforme denota-se dessa consulta, a própria Germed Farmacêutica, declarou que exerce a atividade de fabricante de medicamentos e comércio. No Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, carreada às fl. 440, verifica-se que a respectiva empresa possui como atividade principal a fabricação de medicamentos, e que iniciou suas atividades em 31/01/69, sendo que a última modificação nesse cadastro ocorreu em 14/05/05.

Tendo em vista que o documento de fls. 440, fora retirado diretamente do *site* da Receita Federal no dia 04/02/13, conclui-se que essa empresa desde 14/05/05, a princípio, exerce a atividade de fabricante de medicamentos.

Face às peculiaridades da matéria em questão é imprescindível transcrever o mandamento exposto no art. 112 do Código Tributário Nacional - CTN:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Dessa feita, pelos elementos de provas constantes nos autos, denota-se que há existência de dúvida acerca da real atividade exercida pela empresa Germed Farmacêutica, que a princípio exercia a atividade de fabricação de medicamentos à época dos fatos geradores, motivo pelo qual, exclui-se as exigências referentes às operações realizadas entre a Autuada e a citada empresa.

Por sua vez, para realizar o lançamento referente às operações realizadas pela empresa Glaxosmithkline Brasil Ltda, a Fiscalização fundamentou sua decisão em uma consulta no Sintegra – Cadastro de contribuintes de ICMS do Estado do Rio de Janeiro, com data de 30/09/10. Denota-se que o documento utilizado é de data posterior

ao da ocorrência dos fatos geradores, o que a princípio o desabonaria. Por outro lado, às fls. 456 está carreado aos autos o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica dessa empresa e consta expressamente que ela iniciou suas atividades como fabricante de medicamentos alopáticos para uso humano em 30/01/03 e que seu cadastro permaneceu inalterado desde 03/11/05 até o dia 04/02/13.

Pelo exposto, os indícios de provas constantes nos autos levam à conclusão de que a empresa Glaxosmithkline, a princípio, à época dos fatos geradores exercia a atividade de fabricação de medicamentos, motivo pelo qual, exclui-se as exigências referentes às operações realizadas entre a Autuada e a citada empresa.

Segue abaixo a relação das demais empresas, com a indicação das atividades que exercem e a indicação de qual parâmetro é o devido, seja PMC ou MVA:

**- Torrent do Brasil Ltda. – CNPJ 33.078.528/0001-32:**

O fornecedor está cadastrado na Receita Federal como comércio atacadista, conforme informação dada pela própria Impugnante às fls. 509.

Portanto, correta a aplicação do PMC para o cálculo do ICMS/ST.

**- Schering-Plough Produtos Farmacêuticos – CNPJ 07.845.173/0001-50:**

A Impugnante acosta documentos da empresa Schering- Plough Indústria Farmacêutica Ltda.- CNPJ 03.560974.0001-18 (fls. 513/540), os quais não se referem ao fornecedor em questão.

A empresa Schering- Plough Produtos Farmacêuticos, empresa baixada por incorporação em 30/03/09, tinha como atividade econômica o comércio atacadista de medicamentos conforme consulta Serpro/CNPJ.

Portanto, correta a aplicação do PMC para o cálculo do ICMS/ST.

**- Novartis Biociências S/A – CNPJ 56.994.502/0098-62:**

De acordo com a consulta ao comprovante de inscrição no CNPJ (fls. 541), trata-se de estabelecimento fabricante de medicamentos.

Destaque-se que no trabalho fiscal foi utilizada a MVA para o cálculo da substituição tributária, de acordo com o inciso I do art. 59, tendo sido cobradas as diferenças relativas à utilização de MVA incorreta pela Autuada.

Registre-se que no mês de março de 2009, foi utilizado incorretamente o PMC para apuração do imposto no trabalho fiscal, sendo esse período excluído conforme item “a” do Termo de Rerratificação de 10/04/13 (fls. 2.118/2.119).

**- Wyeth Indústria Farmacêutica Ltda. - CNPJ 61.072.393/0039-06:**

Trata-se de estabelecimento fabricante de medicamentos, tendo sido exigido o ICMS/ST relativo ao produto “Centrum”, NCM 3004, em razão da falta de retenção pelo remetente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**- TRB Pharma Ind. Química Farmacêutica Ltda. – CNPJ 61.455.192/0002-04:**

Da mesma forma, trata-se de estabelecimento fabricante de medicamentos.

Foi exigido o ICMS/ST, em razão da falta de retenção relativo ao medicamento “Artrodar”, no momento da aquisição, não recolhido pela Impugnante, no período que antecede o Protocolo ICMS nº 37/09, e nem pelo fornecedor fabricante no período posterior, aplicando-se neste último caso as disposições do art. 15, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

**- Darrow Laboratórios S/A - CNPJ 33.051.491/0001-59:**

Exigiu-se as diferenças relativas à aplicação incorreta da MVA incidente sobre os produtos listados no item 24 do Anexo XV do RICMS/02 (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene e toucador).

**- Galderna Brasil Ltda. – CNPJ 00.317.372/0004-99:**

O fornecedor tem como atividade a fabricação de medicamentos alopáticos para uso humano e a fabricação de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal.

Verifica-se que os produtos objeto da autuação foram os cosméticos, principalmente sabonetes, listados no item 24 do Anexo XV do RICMS/02.

Corretas as exigências.

**- Laboratório Canonne Ltda. – CNPJ 33.043.282/0001-63:**

Os valores cobrados referem-se ao produto “Valda – pastilhas, tabletes”, Nota Fiscal nº 66.841 de 08/08/08, cuja retenção do ICMS/ST não foi efetuada pela Impugnante. Em 29/06/10, o Contribuinte protocolizou Denúncia Espontânea, PTA nº 05.000204006.68, relativa ao ICMS/ST nas aquisições de mercadorias oriundas do Laboratório Canonne, sendo que a nota fiscal em questão não foi incluída na denúncia.

A Impugnante, no aditamento de fls. 2.348/2.369, argui que o produto “Valda Pastilhas” da Nota Fiscal nº 66841 de 31/07/08, NCM 1704.9020, 2106.9050 e 2106.9060 (doc. 06 de fls. 2.447), teve a sua inclusão no regime de substituição tributária a partir de janeiro de 2011, por meio do Decreto nº 45.531/11, após o período autuado.

No entanto, não cabe razão à Impugnante. À época dos fatos ocorridos estava vigente o Decreto nº 44.648 de 1º/11/07, estando os produtos de NCM 1704.9020, 2106.9050 e 2106.9060, elencados no item 34 abaixo transcrito:

*Efeitos de 1º/01/2008 a 31/07/2009 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, II, ambos do Dec. nº 44.648, de 1º/11/2007:*

*34. BALAS, CHICLETES, GOMAS DE MASCAR, PIRULITOS, GELATINAS E PÓS PARA SOBREMESAS, FÓSFOROS, ADOÇANTES*

*Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária*

*Interno*

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

<i>Subitem</i>	<i>Código NBM/SH</i>	<i>Descrição</i>	<i>MVA (%)</i>
34.1	1704.10.00	<i>Gomas de mascar, mesmo revestidas de açúcar; caramelos, confeitos, dropes e pastilhas; pirulitos e afins</i>	54
	1704.90.20		
	1704.90.90		
34.2	2106.90.2	<i>Pós, inclusive com adição de açúcar ou outro edulcorante, para a fabricação de pudins, cremes, gelatinas ou preparações similares</i>	54
34.3	2106.90.50	<i>Gomas de mascar, sem açúcar; caramelos, confeitos, pastilhas e produtos semelhantes, sem açúcar</i>	
	2106.90.60		
34.4	2106.90.90	<i>Adoçantes</i>	54
	3824.90.89		
34.5	3605.00.00	<i>Fósforos, exceto os artigos de pirotecnia da posição 36.04</i>	

Portanto, corretas as exigências fiscais referentes à Nota Fiscal nº 66841.

**- Farmoquímica S/A – CNPJ 33.349.473/0003-10:**

Trata-se de estabelecimento fabricante de medicamentos, tendo sido cobradas as diferenças relativas à utilização de MVA incorreta pela Autuada.

Registre-se, por oportuno, que foi corrigida a alíquota de um produto conforme item “b” do Termo de Rerratificação de 10/04/13 (fls. 2.118/2.119).

**- Laboratório Americano de Farmacoterapia S/A – CNPJ 61.150.819/0001-20:**

Trata-se de estabelecimento fabricante de medicamentos, tendo sido cobradas as diferenças relativas à utilização de MVA incorreta pela Autuada.

**- Bristol Myers Squibb Brasil S/A - CNPJ 56.998.982/0001-07**

Trata-se de estabelecimento fabricante de medicamentos, tendo sido excluídas as exigências conforme item “a” do 2º Termo de Rerratificação (fls. 2.162/2.163), por ter sido considerado indevidamente como atacadista.

**- Sanofi-Aventis Farmacêutica Ltda. - CNPJ 02.685377/0008-23:**

Estabelecimento fabricante de produtos dos itens 15 e 24 da Parte 2 do Anexo XV, tendo sido excluídas as exigências relativas ao item 15 e corrigida a alíquota do produto “Cepacol”, conforme item “b” do Termo de Rerratificação de 10/04/13 (fls. 2.118/2.119).

**- Laboratórios Stiefel Ltda. – CNPJ 63.064653/0001-54:**



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estabelecimento fabricante de produtos dos itens 15 e 24. Mantidas notas fiscais de janeiro de 2009 com diferenças de MVA, demais excluídas, conforme item “b” no Termo de Rerratificação de 10/04/13 (fls. 2.118/2.119).

**- Sandoz do Brasil Ind. Farmacêutica Ltda./QIF Química Intercontinental Farmacêutica Ltda. – CNPJ 61.286.647/0001-16:**

Estabelecimento fabricante de medicamentos. Mantida a Nota Fiscal nº 3732 de 06/03/09, com diferença de MVA. Demais excluídas, conforme Termo de Rerratificação de 10/04/13.

**- Ranbaxi Farmacêutica Ltda. – CNPJ 73.663.650/0001-90:**

Trata-se de estabelecimento fabricante de medicamentos.

Destaque-se que no trabalho fiscal utilizou-se a MVA para o cálculo da substituição tributária, de acordo com o inciso I do art. 59, Anexo XV do RICMS/02, tendo sido cobradas as diferenças relativas à utilização de MVA incorreta pela Autuada.

**- Alcon Laboratório do Brasil Ltda. - CNPJ 60.412.327/0005-26:**

Estabelecimento fabricante de medicamentos, tendo sido exigidas as diferenças de MVA e o ICMS/ST não retido pelo remetente.

**- Eic do Brasil Ind. Comércio de Alimentos – CNPJ 05.207076/0001-06:**

Trata-se de estabelecimento atacadista, tendo sido exigido o ICMS/ST sobre produtos alimentícios, devido à falta de recolhimento.

**- Schering-Plough Indústria Farmacêutica Ltda. – CNPJ 03.560974/0001-18:**

Trata-se de estabelecimento fabricante de medicamentos. Foram exigidas diferenças de MVA, em razão da não utilização da MVA ajustada.

**- Medley Indústria Farmacêutica Ltda. – CNPJ 50.929710/0001-79:**

Estabelecimento fabricante de medicamentos. Excluídas exigências conforme Termo de Rerratificação de 10/04/13.

**- Laboratório Welcome Zeneca Brasil Ltda. - CNPJ 60.318797/0001-00:**

Estabelecimento fabricante de medicamentos. Excluídas as exigências conforme Termo de Rerratificação de 10/04/13.

**- Zurita Laboratório Farmacêutico Ltda. – CNPJ 44.211936/0001-37:**

Trata-se de estabelecimento fabricante de medicamentos, tendo sido utilizada a MVA para o cálculo da substituição tributária e excluídas as exigências conforme item “b” do 2º Termo de Rerratificação de fls. 2.162.

**- Becton Dickison Indústrias Cirúrgicas Ltda. – CNPJ 21.551379/0013:**

Conforme consulta ao CNPJ/Receita Federal, trata-se de indústria de instrumentos não eletrônicos e utensílios para uso médico, tendo sido exigidos valores referente às diferenças de recolhimento, mediante utilização de MVA incorreta.

**24: - Allergan-lok Produtos Farmacêuticos Ltda. – CNPJ 43.426626/0009-**

Conforme consulta ao CNPJ/Receita Federal, trata-se de estabelecimento industrial. Foram excluídas as exigências, conforme item “b” do Termo de Rerratificação de 10/04/13 (produto “Blefagel”).

**- Laboratório Catarinense S/A – CNPJ 84.684620/0001-87:**

Trata-se de estabelecimento industrial, tendo sido utilizada a MVA na apuração. Foi exigida a falta de recolhimento de ICMS/ST sobre “pastilhas”.

**- Etilux Indústria e Comércio Ltda. – CNPJ 50.306471/0001-09:**

Excluídas as exigências.

**- Biolab Sanus Farmacêutica Ltda. – CNPJ 49.475833/0012-50:**

Estabelecimento fabricante de medicamentos. Excluído conforme Termo de Rerratificação de 10/04/13.

**- Kuka Produtos Infantis Ltda. – CNPJ 51.172880/0004-67:**

Estabelecimento fabricante de produtos de material plástico. As exigências fiscais referem-se a diferenças no cálculo do ICMS/ST e falta de retenção.

A Impugnante alega que a exigência fiscal é incorreta nas situações em que, por divergências na Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE), Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) ou indicação do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) das filiais, as operações foram tratadas como se não fossem aquisições provenientes do fabricante.

Entende que as aquisições provenientes das filiais da indústria, estariam abarcadas pela base de cálculo prevista no já citado inciso I do art. 59, visto que a legislação mineira não faz distinção entre estabelecimento matriz e filial.

Cita o inciso III do art. 9º do RIPI, combinado com o art. 222, inciso XII do RICMS/02, para dizer que, para efeitos de aplicação da legislação do ICMS, matriz e filial são considerados estabelecimentos do mesmo titular. E ainda que o Decreto nº 45.138/05, em seu art. 59-D, equipara ao industrial fabricante o centro de distribuição de mesma titularidade.

A Impugnante relaciona as aquisições nas quais as mercadorias foram remetidas pelas filiais das indústrias às fls. 388 e apresenta cópias dos contratos sociais e cartões CNPJ da matriz e respectivas filiais, a fim de demonstrar vínculo entre os estabelecimentos.

Todavia, de acordo com a “autonomia dos estabelecimentos”, a apuração do imposto deve ser executada necessariamente por cada estabelecimento, cada um sujeitando-se às normas tributárias que lhe são pertinentes.

A Consulta de contribuinte nº 171/12, esclarece de forma contundente o critério para determinação da base de cálculo utilizada na apuração do ICMS devido a título de substituição tributária, estabelecendo que os fornecedores que operem como

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

distribuidores ou importadores de medicamentos não se enquadram no conceito de fabricante utilizado pelo Regulamento do ICMS.

### CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 171/2012

PTA Nº : 16.000435331-63

ORIGEM : Belo Horizonte – MG

“SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - BASE DE CÁLCULO - CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO - MEDICAMENTOS - Ainda que atue de forma exclusiva junto ao fabricante estrangeiro, o importador não poderá ser equiparado ao industrial fabricante nacional nos termos do art. 59-D, para fins de utilização da base de cálculo prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, Anexo XV do RICMS/02, a qual somente poderá ser por este utilizada nas hipóteses previstas nos itens 2 e 3, alínea “b”, inciso II, art. 59 do referido Anexo.” (Destacou-se)

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.

#### RICMS/02:

Art. 59 - Considera-se autônomo:

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

Assim, em sintonia com o dispositivo legal transcrito, que define 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, quer dizer que 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.

Já quanto aos importadores, titulares dos registros na Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), é imperioso elucidar determinados preceitos legais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com o inciso II e § 3º do art. 222 do RICMS/02, estabelecimento fabricante é aquele que realiza em suas próprias dependências operações de transformação de matéria prima ou produto intermediário. Confira-se:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

(...)

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

(...)

§ 3º Considera-se industrial fabricante aquele que realiza, em seu próprio estabelecimento, as operações referidas nas alíneas "a" e "c" do inciso II do caput deste artigo. (grifou-se).

Por sua vez, o art. 16 do Anexo XV do RICMS/02, citado pelo Impugnante, estabelece que o importador é responsável pelo recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes, no caso que especifica.

Veja-se o teor do art. 16 supracitado:

Art. 16. Na hipótese de operação de importação ou de aquisição em licitação promovida pelo poder público de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, o importador ou adquirente é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo pagamento do imposto devido nas operações subsequentes, observado o seguinte:

(...)

Pela análise do dispositivo, denota-se que o importador realmente possui a responsabilidade pelo recolhimento dos impostos devidos nas operações subsequentes, entretanto, não o equipara ao fabricante, tendo em vista à natureza diversa dessas atividades.

Uma vez que o estabelecimento importador não se equipara ao fabricante, não se aplica o disposto no inciso I do art. 59 do Anexo XV do ICMS.

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 nº 19.970/13/2ª:

ACÓRDÃO: 19.970/13/2ª

RITO: ORDINÁRIO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

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".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...) DESTACOU-SE.

No mesmo sentido, tem-se a resposta à Consulta de Contribuintes de nº 095/09 da própria Autuada (fls. 372/373), na qual fica claro que nas aquisições de medicamentos de estabelecimentos atacadistas filiais da indústria na determinação da base de cálculo do ICMS/ST devido por substituição tributária deverá ser observado o disposto no inciso II do art. 59 da Parte 1 do Anexo XV, tomando-se por referência o preço máximo de venda a consumidor (PMC).

“Consulta de Contribuinte nº 095/2009

(MG de 22/05 /2009)

PTA Nº : 16.000205839-62

CONSULENTE : Distribuidora de Medicamentos Santa Cruz Ltda.

ORIGEM : Belo Horizonte - MG

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – BASE DE CÁLCULO – MEDICAMENTOS – Na remessa de medicamentos promovida por estabelecimento atacadista destinada a contribuinte situado em território mineiro, para determinação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, deverá ser observado o disposto no inciso II, art. 59, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, tomando-se por referência o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico.

(...)

EXPOSIÇÃO:

(...)

Informa que tais indústrias e suas filiais distribuidoras, observando o mais amplo conceito de estabelecimento empresarial, por possuir CNPJ raiz da indústria, consideram que a filial atacadista tem sua operação alcançada exclusivamente pelo inciso I do art. 59, ou seja, o cálculo do ICMS/ST das mercadorias adquiridas dessas filiais atacadista por outros distribuidores independentes parte do preço praticado pelo remetente acrescido da MVA.

(...)

CONSULTA:

Quando as mercadorias forem adquiridas por meio de filial da indústria farmacêutica que tem por objeto o comércio atacadista de medicamentos, qual a base de cálculo deverá ser utilizada para fins de cálculo do ICMS/ST? O preço praticado pelo estabelecimento atacadista, acrescido da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MVA, ou o cálculo devido por substituição tributária partirá sempre do PMC?

RESPOSTA:

Ressalte-se, inicialmente, que a legislação tributária equipara o estabelecimento distribuidor exclusivo ao estabelecimento industrial fabricante para efeitos tributários específicos, os quais não abarcam a situação apresentada pela Consulente.

Na situação sob análise, em que a Consulente adquire medicamentos de estabelecimento atacadista, para determinação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, deverá ser observado o disposto no inciso II, art. 59, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, tomando-se por referência o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico.

A Impugnante alega que uma interpretação correta do art. 59-D do Anexo XV do RICMS/02, deixa clara a intenção do legislador de equiparar o centro de distribuição exclusivo ao estabelecimento fabricante. Menciona o grupo Mantecorp Participações S/A, apresentando balanço patrimonial e demonstrações financeiras, para demonstrar que é controladora das empresas Mantecorp Indústria Química e Farmacêutica Ltda. e Mantecorp Logística Distribuição e Comércio, que não está no mesmo núcleo do CNPJ, mas pertencem ao mesmo titular.

No caso do distribuidor exclusivo a legislação determina no art. 59-D do Anexo XV do RICMS/02, que para fins de apuração do ICMS/ST com base na MVA, ele é equiparado ao industrial fabricante (relativamente aos medicamentos de que trata o item 15.1 da Parte 2 deste Anexo) desde que tenha a **mesma titularidade do fabricante, opere exclusivamente com os produtos recebidos em transferência e esteja situado em Estado signatário de protocolo**. Ressalte-se que tal determinação vigorou de 01/08/09 a 29/09/09. *In verbis*:

*Efeitos de 1º/08/2009 a 29/09/2009 - Acrescido pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009:*

*“Art. 59-D. Para os efeitos do disposto no caput do art. 59 desta Parte, equipara-se ao industrial fabricante o centro de distribuição de mesma titularidade, desde que:”*

*“I - opere exclusivamente com os produtos recebidos em transferência do estabelecimento industrial;*

*II - esteja situado em Estado signatário de protocolo para aplicação da substituição tributária nas operações com mercadorias relacionadas no item 15 da Parte 2 deste Anexo, hipótese em que fica atribuída ao centro de distribuição a responsabilidade prevista no art. 12 desta Parte.”*

Destaque-se que os Estados signatários do Protocolo ICMS nº 37/09, vigente a partir de 01/08/09, que trata do item 15.1 (medicamentos) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 são o Distrito Federal e o Estado de São Paulo.

A fim de comprovar a relação de interdependência entre a remetente dos produtos e o fabricante/importador que detém o respectivo registro na Anvisa, a Impugnante apresenta documentos e cartas emitidas pelos fabricantes, informando sobre a concentração de venda de seus produtos por meio dos Distribuidores

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exclusivos (Documento 05). Relaciona, às fls. 393, empresas nas mesmas condições de interdependência e controle comum.

O Fisco refuta a alegação de interdependência das empresas relacionadas pela Impugnante, fazendo as seguintes ponderações:

**- Sanofi-Aventis Comercial e Logística Ltda. – CNPJ 13.094.578/0001-04:**

Trata-se de estabelecimento atacadista de medicamentos, higiene pessoal, outros produtos alimentícios e mercadorias em geral, conforme cópia do CNPJ às fls. 1.598. Comercializa produtos de diversos fabricantes e não apenas medicamentos, ou seja, não se enquadra no art. 59-D supratranscrito.

**- Mantecorp Logística Distribuição e Comércio S/A – CNPJ 42.439.273/0001-87:**

Estabelecimento atacadista de medicamentos de uso humano e veterinário, produtos alimentícios e cosméticos, conforme cópia do CNPJ às fls. 1.631. Está situada em Estado não signatário de protocolo (RJ). Comercializa produtos de diversos fabricantes e não apenas medicamentos, não se enquadrando nos incisos I e II do art. 59-D do Anexo XV do RICMS/02.

**- Hypermarcas S/A – CNPJ 02.932.074/0028-01:**

Estabelecimento atacadista de medicamentos, instrumentos e materiais para uso médico, cosméticos, produtos de higiene pessoal, produtos alimentícios e outros equipamentos de uso pessoal e doméstico conforme. Comercializa produtos de diversos fabricantes e não apenas medicamentos.

**- Hypermarcas S/A – CNPJ 02.932.074/0013-25:**

Estabelecimento industrial, utiliza MVA para cálculo do imposto devido. Estabelecimento baixado em 08/07/09.

**- Johnson & Johnson do Brasil Indústria e Comércio Ltda. – CNPJ 54.516.661/0036-23:**

A Impugnante alega que o empresa Johnson & Johnson é sócia controladora da empresa Janssen-Cilag Farmacêutica Ltda.

No entanto, sendo estabelecimento atacadista de medicamentos, comercializa produtos de diversos fabricantes e não somente medicamentos, pelo que não se enquadra nos incisos I do art. 59-D do Anexo XV do RICMS/02.

**- Novo Nordisk Farmacêutica Brasil Ltda. – CNPJ 82.277.955/0001-55:**

Estabelecimento atacadista de medicamentos, cosméticos e instrumentos e material de uso médico, conforme cópia do CNPJ às fls. 1.846. Está situada em Estado não signatário de protocolo (PR) e comercializa produtos de diversos fabricantes e não apenas medicamentos.

**- Evolabis Produtos Farmacêuticos Ltda. – CNPJ 05.042.410/0001-19:**



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estabelecimento atacadista de medicamentos e mercadorias em geral, fabricação de produtos farmoquímicos e outros, conforme cópia CNPJ às fls. 1.907. Comercializa produtos de diversos fabricantes e não somente medicamentos.

**- Procter e Gamble Industrial e Comercial Ltda. – CNPJ 01.358.874/0008-54:**

Comércio atacadista de produtos de higiene e limpeza, medicamentos, mercadorias em geral e cosméticos, conforme cópia do CNPJ às fls. 1.928. Não está situada em Estado signatário de protocolo. Comercializa produtos de diversos fabricantes e não apenas medicamentos.

**- Colgate Palmolive Comercial Ltda. - CNPJ 00.382.468/0033-75:**

Estabelecimento atacadista de produtos de higiene pessoal e cosméticos conforme cópia CNPJ às fls. 1.969. Não comercializa medicamentos.

**- BDF Nívea Ltda. - CNPJ 46.389.383/0006-47:**

Atacadista de cosméticos. Não comercializa medicamentos.

**- Procter e Gamble Industrial e Comercial Ltda. – CNPJ 01.358.874/0009-35:**

Comércio atacadista de produtos de higiene e limpeza, mercadorias em geral e cosméticos. Não comercializa medicamentos.

**- Cellofarm Ltda. – CNPJ 02.433.631/0001-20 (Aspen Pharma Indústria Farmacêutica Ltda):**

Estabelecimento industrial. As exigências são por falta de retenção de ICMS/ST, tendo sido utilizada a MVA para apuração da base de cálculo do imposto.

**- Colgate Palmolive Comercial Ltda. – CNPJ 00.382.468/0001-98**

Estabelecimento atacadista de produtos de higiene pessoal, cosméticos e alimentos para animais, conforme cópia do CNPJ às fls. 1.970. Não comercializa medicamentos.

**- Pompom Produtos Higiênicos Ltda. – CNPJ 43.842.079/0005-34:**

Indústria de produtos de higiene pessoal, tendo sido utilizada a MVA para cálculo do ICMS/ST.

Assim, revela-se correto o lançamento, visto que nenhum dos fornecedores elencados pela Impugnante às fls. 393 dos autos se enquadra nas disposições dos incisos I e II do art. 59-D do Anexo XV do RICMS/02.

b) Da retenção do ICMS/ST pelos fornecedores, inscritos neste Estado como substitutos tributários

Às fls. 395, a Impugnante relaciona empresas que possuem Inscrição Estadual de substituto tributário neste Estado, afirmando que cabe a elas o recolhimento do ICMS/ST devido pelas remessas de mercadorias, bem como pela determinação de seu enquadramento jurídico (se “fabricante” ou “não-fabricante”).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca o Fisco que nenhuma das empresas listadas pela Impugnante estava obrigada à retenção/recolhimento de ICMS/ST por força de protocolo.

No caso das empresas “Pom Pom Produtos Higiênicos Ltda.”, “Procter & Gamble Industrial e Comercial” e “Lunamed Distribuidora de Produtos Médicos Ltda.”, foi exigido o ICMS/ST aplicando-se a MVA para cálculo do imposto devido, uma vez que as mesmas são atacadistas de fralda, de produtos higiênicos e de próteses e artigos odontológicos, respectivamente.

Já o Laboratório Americano de Farmacoterapia S/A, que teve sua Inscrição Estadual no cadastro de Minas Gerais suspensa em 03/12/97, na apuração dos valores devido a título de ICMS/ST foi adotada a MVA por tratar-se de estabelecimento fabricante de medicamentos.

Somente para o fornecedor Procter & Gamble do Brasil S/A, estabelecido no Estado de Goiás, foi utilizado o PMC para cálculo do imposto por tratar-se de estabelecimento atacadista de medicamentos e por não estar situado em Estado signatário de protocolo.

Quanto às notas fiscais acostadas às fls. 2.071/2.090 (doc. 6), as quais a Impugnante alega se tratar de empresas inscritas no Estado de Minas Gerais como substituto tributário, verifica-se que foram exigidas as diferenças relativas ao cálculo a menor do ICMS/ST.

Assim, não merece reparo o lançamento fiscal acerca das exigências relativas a tais fornecedores.

### c) Da aplicação das regras previstas no Decreto nº 44.823/08 a períodos regulados pela legislação anterior

A Impugnante refuta o lançamento arguindo que o Fisco aplicou, de forma equivocada, a legislação a período que ainda se encontrava regulada por norma anterior. No caso o Decreto nº 44.823/08 de 31/05/08, foi aplicado de forma imediata e não respeitou o princípio da anterioridade.

Entende que o citado decreto acarretou um aumento da carga tributária, pois suprimiu o desconto de 20% (vinte por cento) e 30% (trinta por cento), concedido sobre a base de cálculo do ICMS.

Cita o art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c” da Constituição Federal bem como o art. 4º do Decreto nº 46.085/12 (Código de Defesa do Contribuinte), que garantem o princípio da anterioridade.

Cabe primeiro esclarecer que o Decreto nº 44.147/05 determina que para apuração da base de cálculo do imposto devido a título de ICMS/ST nas operações interestaduais com medicamentos, será adotado o disposto no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 2 do Anexo XV, concedendo uma redução de 30% (trinta por cento) para medicamentos genéricos e 20 % (vinte por cento) para medicamentos não genéricos, mediante regime especial concedido pelo diretor da SUTRI (texto vigente até 31/05/08).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se que nem todos os contribuintes foram contemplados com o benefício do regime especial.

Com o advento do Decreto nº 44.823/08 de 31/05/08, foi suprimido o benefício específico para alguns contribuintes em regime especial e introduzido benefícios gerais na aquisição direta do fabricante.

Não há que se falar em afronta ao art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c” da Constituição Federal, pois não houve instituição ou aumento do imposto.

Portanto, não procede a alegação da Autuada de que houve aplicação de legislação a período que ainda se encontrava regulada por norma anterior, visto que as exigências relativas à utilização indevida do redutor de 30% (trinta por cento) para medicamentos genéricos e 20% (vinte por cento) para os medicamentos não genéricos, previsto no § 2º do art. 59 do Anexo XV do RICMS/02, referem-se ao mês de junho de 2008.

### d) Da alegação de erros materiais na quantificação dos valores

A Impugnante alega que por diversas vezes o levantamento fiscal utiliza como base de cálculo valor que não guarda qualquer correspondência com o PMC divulgado para o respectivo período autuado.

Cita como exemplo a Nota Fiscal nº 1.067 emitida em 31/07/09, originária da empresa Hipermercado S/A, produto “Descon Gts 20ml”, em que foi utilizada a base de cálculo de R\$ 95,00 (noventa e cinco reais), enquanto o PMC divulgado pela ABCFarma no período é de R\$ 22,61 (vinte e dois reais e sessenta e um centavos).

Afirma que no levantamento fiscal contido no 2º Termo de Rerratificação apresentado, não foi observada a alíquota de 12% (doze por cento) prevista no art. 42, inciso I, alíneas “b.8” e “b.16”, acarretando exigência a maior de ICMS/ST, para os produtos genéricos, absorvente higiênico, creme dental e escova dental.

Cita como exemplo os produtos “Amoxicilina+Clav Ran 875mg 12” e “Flogoral Creme Dent 7g-Novo”.

Acosta cópias de notas fiscais às fls. 2.092/2.111, que entende demonstrar os erros materiais contidos no levantamento fiscal.

Para apuração do levantamento dos valores devidos a título de ICMS/ST, foi observado pelo Fisco a alíquota prevista nos subitens “b.8” e “b.16” do inciso I do art. 42 do RICMS/02, tendo sido utilizada a alíquota de 12% (doze por cento) para os medicamentos genéricos e para os produtos: absorvente higiênico feminino, creme dental e escova dental.

Em razão de não terem sido considerados como medicamentos genéricos na apuração inicial, foram corrigidos o PMC e alíquota dos produtos “Denitrato de Isossorbida 10 mg c/ 30 comp” e “Amocilina + Clav San 500 mg 12 cp.”.

Ressalte-se que o Fisco, depois de confirmado o argumento da Impugnante, promoveu as seguintes correções, por meio do Termo de Rerratificação de 10/04/13 conforme item “c” (fls. 2.118/2.119):

- alteração do PMC do medicamento “Descon gts. 20 ml”,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- alteração da alíquota do produto “Cepacol”.

Em relação aos produtos “Amoxicilina+Clav Ran 875 mg 12” e “Flogoral Creme Dent 70G-Novo”, o Fisco alterou a alíquota para 12% (doze por cento), por meio do 3º Termo de Rerratificação do lançamento (fls. 2.314/2.315).

Quanto aos demais produtos constantes das notas fiscais acostadas às fls. 2.092/2.111 não cabe razão à Impugnante, conforme esclarecimentos abaixo:

- “Clor. Ambroxol GMD XPE AD 120 ml” (NF-e nº 012.560 de 15/09/09): foi utilizado o PMC correto de R\$ 11,71 (onze reais e setenta e um centavos), conforme tabela ABCFarma colacionada às fls. 2.104 dos autos. O valor do PMC apontado pela Impugnante de R\$ 7,29 (sete reais e vinte nove centavos) refere-se ao Clor Ambroxol GMD XPE Inf 120 ml;

- “Hipoglós Pom 45g”: o valor correto para o período de dezembro de 2008 era de R\$ 8,31 (oito reais e trinta e um centavos) e não o apontado pela Contribuinte de R\$ 7,49 (sete reais e quarenta e nove centavos).

A Impugnante entende ainda ser indevida a exigência do recolhimento do ICMS/ST em relação a diversos produtos que só foram incluídos no rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária em momento posterior às aquisições.

É o caso dos produtos: Centrum c/60 comp; Centrum c/30 comp., cujas notas fiscais foram emitidas em maio de 2009, porém tiveram a sua inclusão no rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária a partir de outubro de 2009, através do Protocolo ICMS nº 28/09.

Alega que não foram observadas as condições elencadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para o correto enquadramento do produto na substituição tributária, que dispõe que o produto se enquadre em um dos códigos das NBM/SH e na descrição contida no respectivo subitem. Como exemplo cita os produtos “Optifree Supraclens 3ml” e “Protetor Seios Mama Fácil Kuka”, que não se enquadrariam na substituição tributária de acordo com os critérios acima descritos.

Da análise dos argumentos supra, o Fisco verificou que os produtos “Centrum c/60 comp”; “Centrum c/30 comp”; classificados no código 21.06.8030 da NBM/SH, foram incluídos na sistemática de substituição tributária a partir de 01/08/09. Assim, efetuou a exclusão de todas as notas fiscais constantes do levantamento no período de agosto de 2008 a julho de 2009.

Excluiu ainda os produtos “Adoç. Linea Liq 75 ml”, “Adoç. Linea Po c/50 env.0,8gr.” e “Adoç. Línea Líq. 25 ml”, que não estavam incluídos no regime de substituição tributária no período autuado.

Já o produto “Protetor de Seios” NBM/SH 3924.90.00, foi incluído na sistemática de substituição tributária a partir de 01/06/08 pelo Decreto nº 44.772 de 08/04/08, portanto correta a inclusão no levantamento fiscal.

Consta no documento fiscal a NBM/SH 3507.90.30 para o produto “Optifree Supraclens 3ml”, produto este destinado à higienização de lentes de contato.

No entanto, tal classificação fiscal não está correta.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com a disposição da Tabela TIPI, o produto só deve ser enquadrado na posição 35.07, quando não se enquadrar dentre outras posições na posição 33.07.

### SEÇÃO VI

#### **PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS**

##### **Notas.**

**1.- A) Qualquer produto (exceto os minérios de metais radioativos) que corresponda às especificações dos textos de uma das posições 28.44 ou 28.45 deverá classificar-se por uma destas posições e não por qualquer outra posição da Nomenclatura.**

**B) Ressalvado o disposto na alínea A) acima, qualquer produto que corresponda às especificações dos textos de uma das posições 28.43, 28.46 ou 28.52, deverá classificar-se por uma destas posições e não por qualquer outra posição da presente Seção.**

**2.- Ressalvadas as disposições da Nota 1 acima, qualquer produto que, em razão da sua apresentação em doses ou do seu acondicionamento para venda a retalho, se inclua em uma das posições 30.04, 30.05, 30.06, 32.12, 33.03, 33.04, 33.05, 33.06, 33.07, 35.06, 37.07 ou 38.08, deverá classificar-se por uma destas posições e não por qualquer outra posição da Nomenclatura . Destacou-se.**

Portanto está incorreta a classificação apontada no documento fiscal. A classificação fiscal correta do referido produto é a posição 3307.90.90, conforme descrição da Tabela TIPI, a seguir transcrita:

33.07	Preparações para barbear (antes, durante ou após), desodorantes (desodorizantes) corporais, preparações para banhos, depilatórios, outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados e outras preparações cosméticas, não especificados nem compreendidos noutras posições; desodorantes (desodorizantes) de ambiente, preparados, mesmo não perfumados, com ou sem propriedades desinfetantes.	
3307.10.00	- Preparações para barbear (antes, durante ou após)	22
3307.20	- Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes	
3307.20.10	Líquidos	7
3307.20.90	Outros	7
3307.30.00	- Sais perfumados e outras preparações para banhos	22
3307.4	- Preparações para perfumar ou para desodorizar ambientes, incluindo as preparações odoríferas para cerimônias religiosas:	
3307.41.00	-- Agarbate e outras preparações odoríferas que atuem por combustão	22
3307.49.00	-- Outras	22
3307.90.00	- Outros	22
	<b>Ex 01 - Soluções para lentes de contato ou para olhos artificiais</b>	12

Conforme entendimento já expressado pela DOLT/SUTRI, “a aplicação do regime de substituição tributária estabelecido no Anexo XV do RICMS/02 tem por condições cumulativas encontrar-se o produto classificado em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do citado Anexo e enquadrar-se na descrição contida no respectivo subitem”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim correta a exigência fiscal relativa ao produto “Optifree Supraclens 3ml”, NBM/NCM 3307.90.00, conforme item 24.32 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Quanto aos produtos elencados na lista de fls. 2.218, a Impugnante argui que tiveram o seu ingresso no regime de substituição tributária em momento posterior à data da autuação, sendo incorreta a exigência de ICMS/ST. Porém, não lhe cabe razão.

Os produtos “Melagrião Maracujá 24x5 past.” NBM/SH 1704.90.20, “Melagrião Cereja 24x5 past. s/acuc”, “Melagrião Lar+Vit 24x5 past. s/Açu”, “Melagrião Limão 24x5 past. s/ acuc”, todos na posição NBM/SH 21.06.90.60, foram incluídos na sistemática da substituição tributária a partir de 01/01/08 pelo Decreto nº 44.648 de 01/11/07. Confira-se:

*Efeitos de 1º/01/2008 a 31/07/2009 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, II, ambos do Dec. nº 44.648, de 1º/11/2007:*

<i>34. BALAS, CHICLETES, GOMAS DE MASCAR, PIRULITOS, GELATINAS E PÓS PARA SOBREMESAS, FÓSFOROS, ADOÇANTES</i>			
<i>Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária</i>			
<i>Interno</i>			
<i>Subitem</i>	<i>Código NBM/SH</i>	<i>Descrição</i>	<i>MVA (%)</i>
34.1	1704.10.00	<i>Gomas de mascar, mesmo revestidas de açúcar; caramelos, confeitos, dropes e pastilhas; pirulitos e afins</i>	54
	1704.90.20		
	1704.90.90		
34.2	2106.90.2	<i>Pós, inclusive com adição de açúcar ou outro edulcorante, para a fabricação de pudins, cremes, gelatinas ou preparações similares</i>	
34.3	2106.90.50	<i>Gomas de mascar, sem açúcar; caramelos, confeitos, pastilhas e produtos semelhantes, sem açúcar</i>	54
	2106.90.60		
	2106.90.90		
34.4	2106.90.90 3824.90.89	<i>Adoçantes</i>	
34.5	3605.00.00	<i>Fósforos, exceto os artigos de pirotecnia da posição 36.04</i>	

Portanto, corretas as exigências fiscais no período autuado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da mesma forma, não cabe razão à Impugnante quanto aos produtos “Hidrafil lc 60 ml e 120 ml”, em relação aos quais entende que a alíquota correta seria 18% (dezoito por cento), uma vez que tal produto estaria classificado no NCM 3004.90.99 (medicamentos).

A classificação fiscal utilizada pelo fornecedor está incorreta. Os produtos de beleza, incluindo as preparações anti-solares e os bronzeadores estão classificados no NCM 3304.99.90, conforme Tabela TIPI abaixo transcrita:

<b>33.04</b>	<b>Produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluindo as preparações anti-solares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros.</b>	
3304.10.00	- Produtos de maquiagem para os lábios	22
3304.20	- Produtos de maquiagem para os olhos	
3304.20.10	Sombra, delineador, lápis para sobancelhas e rímel	22
3304.20.90	Outros	22
3304.30.00	- Preparações para manicuros e pedicuros	22
3304.9	- Outros:	
3304.91.00	-- Pós, incluindo os compactos	22
	Ex 01 - Talco e polvilho com ou sem perfume	12
3304.99	-- Outros	
3304.99.10	Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas	22
<b>3304.99.90</b>	<b>Outros</b>	<b>22</b>
	<b>Ex 01 - Preparados bronzeadores</b>	<b>12</b>
	<b>Ex 02 - Preparados anti-solares, exceto os que possuam propriedades de bronzeadores</b>	<b>0</b>

Não resta qualquer dúvida que o produto estava abarcado pelo regime de substituição tributária, de acordo com o subitem 24.9 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

*Efeitos 1º/12/2005 a 31/07/2009 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:*

<i>Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária</i>			
<i>Interno</i>			
<i>Subitem</i>	<i>Código NBM/SH</i>	<i>Descrição (atual)</i>	<i>MVA (%)</i>
24.9	3304	<i>Produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluídas as preparações anti-solares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros (exceto os produtos do subitem 24.30)</i>	34,87

Resta ainda correta a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) utilizada para o cálculo do ICMS/ST, nos termos da subalínea “a.7” do inciso I do art. 42 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) 25% (vinte e cinco por cento), nas prestações de serviço de comunicação, observado o disposto no §19 deste artigo, e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

a.7) perfumes, cosméticos e produtos de toucador, classificados nas posições 3303, 3304, 3305 e 3307 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), exceto água-de-colônia (3303.00.20), creme e espuma para barbear (3307.10.00) e desodorante corporal e antiperspirante (3307.20); (grifou-se).

A Impugnante alega, ainda, existir erro no cálculo do ICMS/ST relativo à Nota Fiscal nº 3732, emitida pela Sandoz do Brasil Indústria Farmacêutica Ltda (QIF Química Intercontinental Farmacêutica Ltda.), em 27/02/09, tendo sido incluído pelo Fisco o produto “Gyno Icaden 600 mg c/ 1 óvulo”, sem ter sido faturado pela Sandoz e sim pela Intendis Brasil Farmacêutica Ltda, na mesma data, através da Nota Fiscal nº 3732, cujo ICMS/ST foi devidamente recolhido pela Autuada.

Esclarece o Fisco, que por erro no arquivo eletrônico (registro 54) duas notas fiscais de mesmo número e data foram consideradas como uma única nota fiscal, tendo sido utilizada, na apuração da base de cálculo do ICMS/ST do produto “Gyno Icaden 600 mg c/ 1 óvulo”, a MVA em vez do PMC, o que seria correto, visto que o fornecedor Intendis Brasil Farmacêutica Ltda. – CNPJ 07.116997/000199 é atacadista de medicamentos, não configurando prejuízo para a Autuada.

Destaca o Fisco que todos os valores apurados no levantamento fiscal foram confrontados com os valores recolhidos pela Contribuinte.

Verifica-se das planilhas de apuração constantes dos CDs acostados aos autos que, embora o Fisco não tenha relacionado a Nota Fiscal nº 3732 do fornecedor Intendis do Brasil Farmacêutica, conforme cópia acostada pela Impugnante às fls. 2.445, considerou os produtos desta juntamente com o lançamento da Nota Fiscal de mesmo nº 3732, do fornecedor Sandoz do Brasil Indústria Farmacêutica Ltda.. Todas foram lançadas no Sintegra da Contribuinte em 06/03/09, não tendo causado qualquer prejuízo à Autuada, visto que a apuração do ICMS/ST se deu de forma mais favorável pelo fato de ter utilizado a MVA em vez do PMC.

Quanto à aplicação de critérios para cálculo do ICMS/ST, a Impugnante alega que não há uniformidade no procedimento fiscal, citando como exemplos:

- a empresa Johnson & Johnson do Brasil. Verifica-se que, na mesma nota fiscal, o Fisco ora utiliza o PMC sobre parte dos produtos ora utiliza a MVA ajustada;

- mesmo quando utiliza a MVA ajustada para cálculo do ICMS/ST a margem é de produtos que estão na “Lista Negativa”, quando na realidade o produto pertence à “Lista Positiva”, cuja MVA é diferente;

- em relação ao produto “Tamisa 30 mcg e 20 mcg”, o ICMS/ST foi calculado com PMC de R\$ 41,78 (quarenta e um reais e setenta e oito centavos) e



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Tamisa 75/30 mcg e 20 mcg” com MVA ajustada de 42,73% (quarenta e dois vírgula setenta e três por cento), todos enquadrados na mesma NCM 3004.3939, conforme se verifica na Nota Fiscal nº 65505 de 27/12/08, da Eurofarma Laboratórios Ltda.

O Fisco contra-argumenta dizendo que nos arquivos eletrônicos da Contribuinte, que foram utilizados para o levantamento, não há a informação quanto ao produto pertencer à “Lista Negativa, Positiva ou Neutra”, o que levou à utilização da MVA da “Lista Negativa”, que é menor, beneficiando dessa maneira a Autuada.

Vale destacar que 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 - NBM/SH 3003 e 3004), por força do disposto no art. 59 *caput* e § 1º c/c art. 19, inciso I, alínea “b”, item 2, ambos do mencionado regulamento, tomou-se o PMC (Preço Máximo a Consumidor Final) quando publicado para tal mercadoria.

Com relação aos medicamentos para os quais não há PMC publicado, em conformidade com o previsto no art. 59, inciso II, alínea “b” c/c art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, adotou-se para a composição da base de cálculo a MVA (Margem de Valor Agregado) listada na Parte 2 do mencionado regulamento, ajustada nos termos do § 5º do art. 19 da Parte 1 do mesmo diploma legal.

Prevê o inciso II do art. 59 que a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária “ nas operações promovidas por contribuinte não-fabricante é o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico para a mercadoria ou a prevista no art. 19, inciso I, alínea "b", item 3, desta Parte, quando a mercadoria não tiver seu preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico”. Confira-se.

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

a) tratando-se de mercadoria cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, o preço estabelecido;

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

3. o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto no § 5º deste artigo;

Assim, o lançamento realizado se ateuve à legislação vigente, uma vez que está expresso no ordenamento jurídico a hipótese em que deve ser aplicado o PMC para apuração da base de cálculo do ICMS/ST dos produtos comercializados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesses termos, cita-se o disposto no art. 13, §§ 20 e 21 da Lei nº 6.763/75:

Lei 6.763/75

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

§ 20. Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final ao consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o referido preço por ele estabelecido.

§ 21. Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos, poderá o regulamento estabelecer como base de cálculo esse preço. (Grifou-se)

Quanto à alegação de que o PMC não guarda correspondência com a real carga tributária incidente na cadeia até o consumidor final, cabe lembrar que as tabelas da ABCFarma, das quais foram extraídos os PMCs utilizados para cálculo do ICMS/ST, são publicadas por diversos órgãos representativos dos próprios comerciantes de produtos farmacêuticos e prescindem de aprovação da SEF/MG, nos termos do § 4º do art. 59 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 59 (...)

§4º Para os efeitos de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária, o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico não está sujeito à aprovação em portaria da Superintendência de Tributação.

Mencione-se que o PMC é resultado de uma pesquisa da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED junto a farmácias e drogarias. Tal entidade foi criada pelo art. 5º da Lei Federal nº 10.742/03, *in verbis*:

Art. 5º Fica criada a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED, do Conselho de Governo, que tem por objetivos a adoção, implementação e coordenação de atividades relativas à regulação econômica do mercado de medicamentos, voltados a promover a assistência farmacêutica à população, por meio de mecanismos que estimulem a oferta de medicamentos e a competitividade do setor.

Desse modo, ao realizar o cálculo do ICMS/ST sem considerar a base de cálculo prevista na legislação, a Autuada recolheu parcela a menor do ICMS/ST devido, 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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Não prospera a alegação da Impugnante de que a aplicação de juros sobre a multa e atualização superior a Taxa Selic fere o princípio do não confisco previsto no art. 150, inciso IV da Constituição da República, e que o Estado de Minas Gerais não poderia aplicar índices superiores aos fixados pela União.

Ressalte-se que a Taxa Selic (*Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia*), para cálculo dos juros moratórios devidos, encontra amparo legal nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, bem como na Resolução nº 2.880/97:

Lei 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.

Observe-se a previsão do art. 1º da Resolução nº 2.880/97, em sua redação original, que dispõe sobre “a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado”:

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

§ 1º - Em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no caput poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.

Os cálculos dos juros moratórios realizados pelo Fisco estão de acordo com o arcabouço jurídico acima apresentado e por isso, não merecem qualquer reparo.

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 04/09/14. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 2.318/2.319 e, para excluir, ainda, as exigências referentes à GlaxoSmithKline e à Germed. Vencido, em parte, o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Relator), que o julgava parcialmente procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 2.318/2.319. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que excluía também as exigências relativas às notas fiscais cujos CFOPs são nºs 6101, 6105, 6106 e 6401, mantendo as exigências vinculadas às importações. Designado relator o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor). Assistiu ao julgamento o Dr. Pedro Mergh Villas. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 11 de setembro de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Marcelo Nogueira de Moraes  
Relator designado**

M/D

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	21.666/14/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000181587-63	
Impugnação:	40.010133644-64	
Impugnante:	Distribuidora de Medicamentos Santa Cruz Ltda	
	IE: 062765589.01-01	
Proc. S. Passivo:	Henrique Machado Rodrigues de Azevedo/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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.

Tratam-se os autos de autuação fiscal relativa ao ICMS por suposta infringência ao art. 59, inciso II do Anexo XV do RICMS/02, ao argumento de que a ora Impugnante teria utilizado indevidamente a Margem de Valor Agregado (MVA) ao invés do Preço Máximo ao Consumidor (PMC) para o cálculo da Substituição Tributária em parte de suas operações.

Em outras palavras, o Fisco desconsiderou as informações constantes das notas fiscais e declarações dos fornecedores da Impugnante, optando por uma simples análise do CNPJ (e respectivo CNAE), sendo que, basicamente, em todos os casos em que a atividade constante desse documento foi a de “distribuição” ou “comércio” entendeu como aplicável para o cálculo do ICMS/ST o PMC, exigindo as diferenças.

Reitera-se: a autuação não levou em conta quaisquer particularidades dos casos concretos, tais como o fato das “distribuidoras” fazerem juridicamente parte da indústria (filiais), serem importadores exclusivos ou interdependentes/coligados aos fabricantes, todos trabalhando como o “braço” da indústria responsável pela colocação de seus produtos no mercado, sendo, portanto, tributariamente equiparáveis ao industrial.

De fato, com devida licença, o Fisco desconsiderou todas as notas fiscais com CFOP 6.101, 6.105, 6.106, 6.401 etc., preferindo a postura de proceder em mera análise do cartão de CNPJ dos fornecedores da Impugnante, ao invés de buscar a verdade material e a correta interpretação da legislação tributária como um todo, desprezando a forma integrada que todo sistema deve ter (inclusive as normas sobre tributação e o respectivo sistema jurídico que as constitui).

Assim, não restam dúvidas de que durante todo o processo o Contribuinte trouxe provas contundentes de suas alegações, deixando claro que, em razão das particularidades ocorridas, tratam-se as operações efetivamente de “venda de produção

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do estabelecimento” para fins de aplicação da MVA, nos exatos termos do art. 59, inciso I do RICMS/02 combinado com os arts. 59-D e 222, incisos XII e XIII, também do RICMS/02.

Cumpre salientar que, após 03 (três) consecutivas rerratificações do auto de Infração, apesar do reconhecimento de que as aquisições diretas de fabricantes/importadores deveriam ser tributadas com base na MVA, apenas algumas operações foram excluídas do levantamento fiscal, com a manutenção de praticamente a integralidade da exigência inicialmente formulada.

Na verdade, como se verifica dos autos, o cerne das teses levantadas pela Impugnante não chegou a ser profundamente enfrentado, seja pela Delegacia Fiscal ou mesmo pela Assessoria desse Conselho. Simplesmente a discussão parou na análise do cadastro da atividade específica do estabelecimento emissor da nota fiscal no CNPJ, ainda que, na essência, tal estabelecimento seja verdadeiramente um “braço” do industrial, jurídica e tributariamente a ele equiparado e nos documentos fiscais emitidos tenha constado o CFOP 6.101, 6.105, 6.106, 6.401, etc.

Inicialmente, deve ser ressaltado que os fornecedores da Contribuinte emitiram as respectivas notas fiscais cujo CFOP indicado determina tratar-se de “Venda de Produção do estabelecimento” (CFOP 6.101, 6.105, 6.106, 6.401 etc.)

Ocorre que, conforme já salientado pela Contribuinte durante o trâmite processual, o levantamento fiscal tomou como base para classificar as operações apenas o CFOP indicado nos livros Registro de Entradas da Contribuinte, deixando de identificar e determinar com precisão a natureza das operações anteriores de aquisição, em conformidade com o CFOP indicado pelos fornecedores nas notas fiscais de venda.

Nesse tocante, que podem ser comprovados mediante simples verificação das cópias constantes dos autos, consta-se que nos documentos fiscais autuados constam corretamente, em sua absoluta maioria, o CFOP que corrobora a tese da Contribuinte, ou seja, o 6.101 (Venda de produção do estabelecimento).

Importante salientar que os fornecedores sequer poderiam agir de forma diferente, eis que, conforme já salientado nos autos, trata-se efetivamente de venda de produção própria, considerada como tal para todos os fins, inclusive tributários (reitera-se que a tributação toda que recairia na fábrica, em hipóteses como a presente, passa para as distribuidoras, seja a título de PIS/COFINS-Monofásicos, IPI ou mesmo ICMS).

Note-se que o Conselho de Contribuintes deste Estado de Minas Gerais é claro ao confirmar que para as operações com CFOP 6.101, 6.105, 6.106, 6.401, etc., deve ser utilizada a MVA para o cálculo do ICMS/ST devido, conforme realizado pela Contribuinte:

(ACÓRDÃO Nº. 20.966/2013. PTA 01.000182609-75)

NO CASO DAS OPERAÇÕES REFERENTES AO CFOP 6101 (VENDAS DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO), O ICMS/ST FOI CALCULADO CORRETAMENTE UTILIZANDO-SE A MARGEM DE VALOR AGREGADO – MVA (ART59, INCISO I DO ANEXO XV DO RICMS/02 E SUAS ALTERAÇÕES), NÃO SENDO, PORTANTO, OBJETO DO PRESENTE LANÇAMENTO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

JÁ PARA AS MERCADORIAS CUJO CFOP É 6102 (VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA DE TERCEIROS), DEVERIA SER APLICADO O PREÇO MÉDIO AO CONSUMIDOR – PMC(ART. 59 INCISO II, ALÍNEA "A" DO ANEXO XV DO RICMS/02 E ALTERAÇÕES), POIS, EM TAL HIPÓTESE, HAVIA ALGUMAS EXCEÇÕES, NAS QUAIS PODERIA SER APLICADA A MVA, ATENDIDAS AS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NA LEGISLAÇÃO, O QUE NÃO É O CASO DAS OPERAÇÕES AUTUADAS. (GRIFOU-SE)

Assim, estando consignado nos documentos fiscais emitidos pelos remetentes o CFOP correspondente à venda de produção do estabelecimento, correta a forma de apuração do tributo realizada pela Autuada, que não poderia ter agido de outra forma.

Com isto, além do que foi decotado, excluo também as exigências relativas às notas fiscais cujos CFOPs são nºs 6101, 6105, 6106 e 6401, mantendo as exigências vinculadas às importações.

**Sala das Sessões, 11 de setembro de 2014.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.666/14/1 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000181587-63	
Impugnação:	40.010133644-64	
Impugnante:	Distribuidora de Medicamentos Santa Cruz Ltda IE: 062765589.01-01	
Proc. S. Passivo:	Henrique Machado Rodrigues de Azevedo/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, 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 a constatação da falta de recolhimento e do recolhimento a menor do ICMS/ST incidente sobre as operações subsequentes com as mercadorias relacionadas nos itens 15, 22, 23, 24 e 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/06/08 a 31/12/09, oriundas de outras unidades da Federação, tendo em vista a utilização de base de cálculo em desacordo com a legislação.

A diferença apontada é decorrente da não observação pelo Contribuinte, quando da formação da base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária, do disposto no art. 59, inciso II do Anexo XV do RICMS/02, e no mês de junho de 2008, da utilização indevida do redutor de 30% (trinta por cento) para medicamentos genéricos e 20% (vinte por cento) para os medicamentos não genéricos, previsto no § 2º do art. 59, com vigência até 31/05/08.

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

A Fiscalização, acatando parcialmente as alegações da Impugnante, efetua a reformulação do crédito tributário, afastando as exigências para as operações em que se demonstrou e comprovou a conformidade na formação da base de cálculo e o correto recolhimento do ICMS/ST.

Cabe destacar que o texto vigente à época dos fatos ocorridos é claro ao separar duas situações para aplicação das respectivas bases de cálculo para os medicamentos: i) na aquisição direta do fabricante, ii) **nas operações promovidas por contribuinte não-fabricante** e nas demais hipóteses.

Conforme mencionado alhures, na instrução processual a Impugnante carrou aos autos documentos que comprovariam a condição de fabricante, requerendo a exclusão dos respectivos créditos tributários. A Fiscalização, por sua vez, retificou o lançamento, em duas oportunidades excluindo as exações provenientes das operações que menciona nas reformulações do crédito tributário.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem enfatizou a Fiscalização, o que foi ratificado em parecer da Assessoria do CC/MG, todas as informações acerca do enquadramento dos fornecedores declarantes como distribuidores estão devidamente prestadas, conforme segue, evidenciando-se os destaques:

- Germed Farmacêutica Ltda. – CNPJ 45.992.062/0001-65 (fls. 2486/2488): conforme Consulta nº 254/2011 do próprio Contribuinte, a Consulente não se caracteriza como estabelecimento industrial fabricante.

- Sanofi-Aventis Comercial e Logística Ltda. – CNPJ 13.094578/0001-04 (fls. 2497): conforme relatado, trata-se de estabelecimento atacadista de medicamentos, higiene pessoal, outros produtos alimentícios e mercadorias em geral. Comercializa produtos de diversos fabricantes e não apenas medicamentos; ou seja, não se enquadra no art. 59-D do Anexo XV do RICMS/02.

- Torrent do Brasil Ltda. – CNPJ 33.078.528/0001-32 (fls. 2488): consta do cadastro da Receita Federal como comércio atacadista.

As declarações da Biosintética Farmacêutica Ltda., CNPJ 53.162.095/0001-03 (fls. 2583), Eurofarma Laboratórios S/A, CNPJ 61.190.096/0001-92 (fls. 2584), Glaxosmithkline Brasil Ltda. 33.247.743/0001-10 CNPJ 33.247.743/0035-69 (fls. 2586) e Produtos Roche Químicos e Farmacêuticos S/A CNPJ 33.009.945/0002-04 (fls. 2588), informam que um estabelecimento é o fabricante (no caso o declarante) e outro é o que comercializa, comprovando assim que os estabelecimentos fornecedores relacionados na autuação não são os fabricantes.

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.

Assim, de acordo com o disposto no art. 24 da Lei nº 6.763/75 e art. 59, inciso I do RICMS/02 considera-se autônomo cada um dos estabelecimentos do mesmo titular, localizados em área diversa, razão pela qual 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.

Acrescentem-se, em específico, as seguintes notas carreadas aos autos pela Fiscalização:

**- Germed Farmacêutica Ltda. – CNPJ 45.992.062/0001-65 (fls. 440/455):**

Em pesquisa aos sites da Receita Federal e do Serpro, constatou-se que a empresa está cadastrada como “fabricação de medicamentos de uso humano”.

Entretanto, em Consulta de Contribuinte nº 254/11 a consulente Germed, conforme cópia às fls. 372/373 esclarece que integra um grupo econômico farmacêutico, e com a finalidade de reduzir custos do processo industrial, a EMS S/A realiza todo o processo de fabricação dos seus produtos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O produto acabado e já embalado é vendido para a Germed, utilizando o CFOP 5.101 (venda de produção do estabelecimento) que por sua vez escritura a nota fiscal com CFOP 1.102 (compra para comercialização). Ao vender seus produtos aos contribuintes de outros estados utiliza o CFOP 6.403 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de substituto tributário). Esclarece, ainda, que é detentora dos registros de produtos perante a Agência Nacional de Vigilância Sanitária.

Na consulta formulada, literalmente a Germed informa que a EMS fornece para ela em operação de venda os produtos acabados e embalados, e que por sua vez, vende os mesmos aos contribuintes de outros estados.

Assim, conforme resposta à Consulta, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos ora autuados, sobre os medicamentos adquiridos pela Autuada diretamente da Germed, a base de cálculo do ICMS/ST a ser aplicada é o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico para a mercadoria, conforme alínea “a” do inciso II do art. 59 do Anexo XV do RICMS/02. Confira-se:

CONSULTA de CONTRIBUINTE Nº 254/2011

PTA Nº : 16.000403042-79

CONSULENTE : Germed Farmacêutica Ltda.

ORIGEM : Hortolândia - SP

ICMS – MEDICAMENTOS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – SUJEIÇÃO PASSIVA -Relativamente às mercadorias de que trata o item 15 da Parte 2 deste Anexo, a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária encontra-se prevista no art. 59, Parte 1, Anexo XV, do Regulamento do ICMS, observadas as alterações veiculadas nesta matéria no ano de 2011.

(...)

RESPOSTA:

(...)

Para o deslinde dos questionamentos formulados, faz-se necessária a análise cronológica das alterações ocorridas na legislação tributária mineira.

Em relação à sujeição passiva, cumpre ressaltar que, por força do disposto no inciso III do art. 59-C (Parte 1) do Anexo XV do RICMS/02, figurava como substituto tributário, até o dia 30/11/2011, o respectivo adquirente mineiro dos produtos, haja vista que, à luz da norma contida no art. 222, § 3º do citado Regulamento, a Consulente não se caracteriza como estabelecimento industrial fabricante.

Em relação à base de cálculo do ICMS devido a título de substituição tributária, devem ser observados dois períodos distintos.

No primeiro, até 11/08/2011, a base de cálculo do ICMS/ST era o preço máximo de venda a consumidor divulgado por

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entidade representativa do segmento econômico para a mercadoria, conforme alínea “a” do inciso II do art. 59 ou, na ausência do preço máximo, a base de cálculo prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS.

No segundo, de 12/08/2011 a 26/08/2011, com a nova redação dada à citada alínea “b” do inciso II do art. 59 (Parte 1) do RICMS/02, pelo art. 3º do decreto Nº 45.688, de 11/08/2011, em se tratando de saída promovida por industrial detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador de que trata o art. 12 da Lei Federal Nº 6.360, de 23 de setembro de 1976, como é o caso da Consulente, tendo sido a mercadoria recebida de estabelecimento situado em unidade da Federação signatária do Protocolo para aplicação da substituição tributária, passou a ser utilizada a base de cálculo prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, Parte 1, Anexo XV, do mencionado Regulamento. (...) Destacou-se.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 23 de dezembro de 2011.

Correta a aplicação do PMC para o cálculo do ICMS/ST.

**- Glaxosmithkline Brasil Ltda. – CNPJ 33.247.743/0035-69:**

Em consulta de nº 143320827 no Sintegra – Cadastro de Contribuintes de ICMS do Estado do Rio de Janeiro, datada de 30/09/10, juntada pela Fiscalização às fls. 2.168, consta como atividade econômica da empresa “comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano”.

Os documentos apresentados pela Impugnante (cópia comprovante de inscrição no CNPJ - consulta à página da Receita Federal e alteração do contrato social datada de 1º de abril de 2011), às fls. 456/472, não servem para fazer prova acerca da atividade exercida no período autuado, por conter informações de alterações posteriores à data da autuação.

Portanto, correta a aplicação do PMC para o cálculo do ICMS/ST.

Conclui-se, portanto que 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.

Como a Impugnante não trouxe aos autos documentação suficientes para afastar a acusação fiscal, ratifica-se o lançamento nos termos das reformulações efetuadas pela Fiscalização.

**Sala das Sessões, 11 de setembro de 2014.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Conselheiro**