

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.796/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000262496-24
Impugnação: 40.010137922-29
Impugnante: Comercial Cirúrgica Rioclarense Ltda
IE: 062996580.00-21
Proc. S. Passivo: Danilo Ferreira Lamounier/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO - FALTA DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO. Constatada a saída de mercadorias (preservativos) ao abrigo indevido da isenção, pela falta de dedução do valor correspondente ao ICMS dispensado na operação, bem como de indicação em campo próprio, conforme determina o item 96 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02. Correta a exigência de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – FALTA DE PREVISÃO. Constatada a saída de mercadorias ao abrigo indevido da isenção, em face da falta de previsão na legislação, em especial na Parte 15 do Anexo I do RICMS/02. Correta a exigência de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – EMISSÃO IRREGULAR. Constatada a emissão irregular de documento fiscal sem destaque e sem recolhimento de ICMS para acobertar saídas de mercadorias faltantes em operações anteriores, em desacordo com o item 4 da Instrução Normativa DLT/SRE nº 03/92. Correta a exigência de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – INAPLICABILIDADE DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado que a Autuada (distribuidora hospitalar) deu saída a mercadoria sem destaque do imposto ao entendimento de que o ICMS já teria sido recolhido por substituição tributária em operação anterior. Porém, na saída para distribuidor hospitalar não cabe a substituição tributária, conforme previsto no 59 – A do Anexo XV do RICMS/02. Correta a exigência de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre apuração e recolhimento a menor de ICMS em operações de saída interna e interestadual, em virtude das seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - saídas ao abrigo indevido da isenção relativa a operações com preservativos, sem a devida dedução no preço da mercadoria do valor equivalente ao imposto dispensado na operação e sem a indicação expressa do valor correspondente no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal, em desacordo com o item 96, Anexo I do RICMS/02;

2 - saídas ao abrigo indevido da isenção prevista no item 130 do Anexo I, RICMS/02, por falta de enquadramento das mercadorias e/ou destinatários nas hipóteses previstas nesse item;

3 - saídas de mercadorias sem o devido destaque e sem recolhimento do ICMS, supostamente para regularizar a entrega de mercadorias faltantes, não entregues ao destinatário, mas relacionadas e tributadas em NF-e de saídas anteriores, em desacordo com o inciso VI do art. 6º da Lei nº 6.763/75, inciso VI do art. 2º do RICMS/02 e com o item 4 da Instrução Normativa DLT/SER nº 03/92;

4 - saídas tributadas efetivas de mercadorias sem destaque do imposto ao entendimento de que o ICMS já teria sido recolhido por substituição tributária em operação anterior. Porém, pelo fato da Impugnante encontrar-se enquadrada como Distribuidor Hospitalar junto à SEF/MG não cabe a substituição tributária, conforme previsto no 59 – A do Anexo XV do RICMS/02.

Para todas as irregularidades são exigidos o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 146/190. Na ocasião, são juntados os documentos de fls. 191/205.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 208/213, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Alega a Impugnante, em sede de preliminar, nulidade do feito fiscal por supostas ilegalidades praticadas durante a composição da base de cálculo do imposto. Justifica sua alegação ao argumento de que a Fiscalização teria deixado de apontar a legislação que embasou a composição dessa base de cálculo.

Menciona o art. 142 da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional - CTN, para apontar que a constituição do crédito tributário por meio do lançamento é atividade administrativa vinculada e obrigatória. Essas características sobressaem quando do cálculo do crédito tributário, que deve respeitar a legislação em vigor quanto à base de cálculo, alíquota, multas e juros.

Adverte, às fls. 157, que, em relação à “primeira irregularidade apurada” (*sic*), a Fiscalização teria majorado a base de cálculo para a composição do crédito tributário sem qualquer amparo legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Menciona o Anexo II – Planilha B do Auto de Infração, para alegar que, nesse caso, a Fiscalização teria, ao invés de se utilizar do preço de venda das mercadorias, arbitrado um montante muito superior.

Aduz que teria realizado as vendas dos medicamentos com isenção do ICMS, desonerando o preço dos produtos, enquanto o agente fiscal teria, ao calcular o montante final devido, utilizado como base de cálculo o valor das mercadorias sem o aludido desconto.

Para a Impugnante, a Fiscalização, ao majorar a base de cálculo para computar nela o tributo, teria agido sem respaldo legal ou contábil e, ainda, em afronta ao princípio da legalidade.

Menciona o art. 43, inciso IV, alínea “a” do RICMS/02, para indicar que a base de cálculo do ICMS deve ser o valor da operação. E assinala que ainda que tivesse, por um equívoco, aplicado indevidamente a isenção tributária em relação a algumas mercadorias, a base de cálculo para se apurar a diferença de ICMS deveria corresponder ao preço efetivo de venda do produto, conforme determina, a seu ver, a legislação.

Entende que, ao ampliar o conceito de base de cálculo, a Fiscalização teria ferido os princípios da tipicidade, da legalidade e da isonomia tributária e proporcionado o enriquecimento ilícito da Fazenda Pública.

Quanto à segunda irregularidade, a Impugnante discorda da afirmação da Fiscalização de que teria informado nas notas fiscais de saída dos medicamentos o valor da operação sem isenção do ICMS.

E acrescenta que os valores utilizados pela Fiscalização, na planilha B do Auto de Infração, não guardariam relação com o preço dos produtos remetidos ao cliente da Autuada. Também nesse caso, segundo advoga a Impugnante, a autoridade fiscal teria lançado valores a título de base de cálculo sem esclarecer sua origem ou demonstrar de forma analítica como teria chegado ao montante que entende devido.

Segundo a Impugnante, esse comportamento da Fiscalização teria implicado em cerceamento de seu direito à ampla defesa, na medida em que o feito fiscal não traria, a seu ver, elementos suficientes para a compreensão das infrações imputadas.

Porém, cabe ressaltar, em desfavor da argumentação da Impugnante, que a base de cálculo do ICMS encontra-se disciplinada no art. 13 da Lei nº 6.763/75, combinada com o art. 49 do RICMS/02, no que cabe citar as partes aplicáveis ao caso, conforme segue:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

IV - na saída de mercadoria, prevista no inciso VI do artigo 6º, o valor da operação;

(...)

§ 15 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Porém, não cabe razão à Impugnante, tendo em vista que:

- no caso da primeira irregularidade, os valores utilizados como base de cálculo na planilha A do Auto de Infração, às fls. 49/50, são os mesmos mencionados pela Autuada, no tocante à mercadoria “preservativo lubrificado”, na coluna “valor total” das notas fiscais cujas cópias dos DANFEs encontram-se às fls. 51/54.

- no tocante às mercadorias mencionadas no item b-1, às fls. 43, objeto da segunda irregularidade, os valores utilizados como base de cálculo na planilha B, às fls. 56/59, são os informados pela Autuada sob a rubrica “total do item sem isenção do ICMS” na coluna “descrição do produto/serviço” das notas fiscais cujas cópias dos DANFEs encontram-se às fls. 60/66. O “valor do ICMS dispensado (desconto)” também é mencionado pela Autuada no mesmo campo, o que permite verificar que o valor constante no campo “valor total” somado ao “valor do ICMS dispensado (desconto)” é idêntico ao “total do item sem isenção do ICMS”, conforme indica a própria Autuada no corpo da nota fiscal.

- no caso da terceira irregularidade, os valores utilizados como base de cálculo na planilha C do Auto de Infração, às fls. 72/87, são os mesmos mencionados pela Autuada, no tocante a mercadorias diversas, na coluna “valor total” das notas fiscais cujas cópias dos DANFEs encontram-se às fls. 88/115.

- no caso da quarta irregularidade, os valores utilizados como base de cálculo na planilha D do Auto de Infração, às fls. 119/120, são os mesmos mencionados pela Autuada, no tocante a mercadorias diversas, na coluna “valor total” das notas fiscais cujas cópias dos DANFEs encontram-se às fls. 121/128.

Como se observa, todos os valores foram informados pela própria Autuada. Nos casos das irregularidades 1, 3 e 4, em que a base de cálculo utilizada pela Fiscalização foi a apontada pela Impugnante no campo “valor total”, este corresponde ao preço unitário da mercadoria multiplicado pela sua quantidade. Ou seja, nenhum artifício foi utilizado pela Fiscalização para definição da base de cálculo que corresponde, exatamente, ao valor da operação.

Também quanto à segunda irregularidade, nenhuma outra informação foi utilizada como base de cálculo, senão o valor registrado pela Impugnante na coluna “descrição do produto/serviço” do documento fiscal sob a rubrica “total do item sem isenção do ICMS”.

Como já mencionado, a própria Contribuinte assinala que o valor constante da coluna “valor total” das notas fiscais relacionadas na planilha às fls. 56/59 representa o “total do item sem isenção do ICMS” descontado do “valor do ICMS

dispensado (desconto)”. Dessa forma, em nenhuma das quatro irregularidades constatadas há de se falar em falta de justificativa para a composição da base de cálculo, ou em discricionariedade adotada pela Fiscalização para definição da base de cálculo.

Além disso, para a primeira e a terceira irregularidades, a Fiscalização aponta, às fls. 42 e 44, que adotou base de cálculo idêntica ao valor das mercadorias, com base no inciso II do art. 112 do CTN, *in verbis*:

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:

(...)

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

Também, para a quarta irregularidade, e como já mencionado, foi adotado pela Fiscalização o valor total constante das notas fiscais relacionadas na planilha às fls. 119/120.

Já para a segunda irregularidade a Fiscalização menciona, às fls. 43, ter adotado como base de cálculo, na planilha às fls. 56/59, o valor da operação sem isenção do ICMS, fundamentado não apenas na informação da Contribuinte nos documentos fiscais, mas também no já citado art. 49 do RICMS/02.

E o que se comprova, mais uma vez, é que a Fiscalização, ao invés de arbitrar os valores, utilizou como base de cálculo, nas quatro irregularidades, os valores fornecidos pela própria Impugnante nos documentos fiscais.

Com efeito, o art. 142 do CTN estabelece que, 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Na mesma linha, o art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, determina que o Auto de Infração - AI deve conter, obrigatoriamente, além da identificação do sujeito passivo e dos valores exigidos, a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e as circunstâncias em que foi praticado, além da citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade.

Verifica-se que o AI, o relatório fiscal e os anexos do Auto de Infração, observam fielmente os requisitos exigidos pela legislação mencionada, não acarretando qualquer prejuízo à defesa da Impugnante. Respeitando, portanto, os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Os documentos juntados quando do lançamento, em especial as cópias de notas fiscais emitidas pela Autuada, não deixam dúvidas quanto aos valores utilizados pela Fiscalização para formalização do lançamento.

Verifica-se que o relatório do AI encontra-se claro quanto à acusação fiscal, além dos dispositivos capitulados como infringidos guardarem adequação com a acusação.

A citação dos dispositivos infringidos, além daquele que comina a penalidade respectiva, encontra-se correta, sendo que todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento foram observados.

O Sujeito Passivo exerceu seu direito de forma ampla, desenvolvendo defesa pontual e específica sobre diversos aspectos do lançamento.

Dessa forma, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Conforme relatado, a presente autuação versa sobre apuração e recolhimento a menor de ICMS em operações de saída interna e interestadual, em virtude das seguintes irregularidades:

1 - saídas ao abrigo indevido da isenção relativa a operações com preservativos, sem a devida dedução no preço da mercadoria do valor equivalente ao imposto dispensado na operação e sem a indicação expressa do valor correspondente no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal, em desacordo com o item 96, Anexo I do RICMS/02;

2 - saídas ao abrigo indevido da isenção prevista no item 130 do Anexo I, RICMS/02, por falta de enquadramento das mercadorias e/ou destinatários nas hipóteses previstas nesse item;

3 - saídas de mercadorias sem o devido destaque e sem recolhimento do ICMS, supostamente para regularizar a entrega de mercadorias faltantes, não entregues ao destinatário, mas relacionadas e tributadas em NF-e de saídas anteriores, em desacordo com o inciso VI do art. 6º da Lei nº 6.763/75, inciso VI do art. 2º do RICMS/02 e com o item 4 da Instrução Normativa DLT/SER nº 03/92;

4 - saídas tributadas efetivas de mercadorias sem destaque do imposto ao entendimento de que o ICMS já teria sido recolhido por substituição tributária em operação anterior. Porém, pelo fato da Impugnante encontrar-se enquadrada como Distribuidor Hospitalar junto à SEF/MG não cabe a substituição tributária, conforme previsto no 59 – A do Anexo XV do RICMS/02.

São exigidos o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Primeiramente, a Impugnante alega a decadência de parte do crédito tributário lançado na peça fiscal, com base no art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista que houve recolhimento do imposto, mesmo que tenha sido considerado insuficiente pela Fiscalização.

No entanto, não cabe razão à Impugnante. Este Conselho tem decidido reiteradamente que, seja na falta de recolhimento do imposto, seja quando tenha havido recolhimento a menor, a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, segundo o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

qual o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/11, findando-se em 31/12/15. Considerando-se que o Auto de Infração foi recebido pela Autuada em 05/03/15 (fls. 38), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

Nesse sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n.º 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO: AGRG NO ARES 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A): MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO: 12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR: T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO: DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário, com base na contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, tendo em vista que deve ser aplicado ao caso o art. 173, inciso I do CTN.

Em relação à irregularidade apontada na peça fiscal referente a apuração e recolhimento a menor do ICMS devido, no período de janeiro a dezembro de 2010, incidente sobre saídas ao abrigo indevido da isenção relativa a operações com preservativos (NBM/SH 4014.10.00) sem a devida dedução no preço da mercadoria do valor equivalente ao imposto dispensado na operação e sem a indicação expressa do valor correspondente no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal, em desacordo com o item 96, Anexo I do RICMS/02, tem-se a seguinte redação:

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES	EFICÁCIA ATÉ
(2363) 96	Entrada, decorrente de importação do exterior, ou saída, em operação interna ou interestadual, de preservativo, classificado no código 4014.10.00 da NBM/SH (com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), desde que o remetente deduza do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal.	30/04/2016
(200) 96.1	Fica dispensado o estorno do crédito na saída da mercadoria beneficiada com a isenção prevista neste item.	

Como se verifica, o direito à isenção depende do cumprimento da seguinte condição: o remetente, no caso a Autuada, deveria deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação e, ainda, indicar expressamente este fato no campo “Informações Complementares” da respectiva Nota Fiscal.

A partir da confrontação dessa exigência com as notas fiscais emitidas pela Autuada, cuja amostragem encontra-se às fls. 51/54, comprova-se que a mesma não abateu, do preço da mercadoria, o valor equivalente ao imposto dispensado, nem fez qualquer menção a isto no campo “Informações Complementares”.

Portanto, fica comprovada a perda do direito à isenção por descumprimento à condição imposta no item 96 do Anexo I do RICMS/02 e exigível o imposto correspondente a essas operações realizadas pela Autuada.

A Impugnante chega a reconhecer o fato argumentando que houve erro de digitação/parametrização do sistema, o qual não teria expressado corretamente o valor do ICMS abatido nas notas fiscais.

Porém, tal argumento não tem o condão de exonerá-la da responsabilidade pela falta do recolhimento do imposto devido, o que afasta também a opinião da Impugnante de que tal irregularidade deveria ser entendida como simples descumprimento de obrigação tributária acessória.

A segunda irregularidade apontada na peça fiscal refere-se a apuração e recolhimento a menor do ICMS devido, no período de janeiro a dezembro de 2010, incidente sobre saídas ao abrigo indevido da isenção prevista no item 130 do Anexo I,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02, por falta de enquadramento das mercadorias e/ou destinatários nas hipóteses previstas nesse item.

Esse dispositivo legal traz a seguinte redação:

	ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES	EFICÁCIA ATÉ
(2607)	130	Operação com os fármacos e medicamentos relacionados na Parte 15 deste Anexo e classificados segundo a NBM/SH (com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), destinados a órgãos da Administração Pública Direta e Indireta federal, estadual ou municipal e a suas fundações.	31/12/2015
	130.1	A isenção prevista neste item fica condicionada a que: a) os fármacos e medicamentos estejam beneficiados com isenção ou alíquota zero do Imposto sobre a Importação (II) o do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); b) a parcela relativa à receita bruta decorrente das operações previstas neste item esteja desonerada das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); c)	
(1712)	(32)	130.2 A isenção prevista neste item não se aplica nas operações internas destinadas a órgãos da Administração Pública Estadual Direta, suas fundações e autarquias, hipótese em que será aplicada a isenção prevista no item 136 desta Parte.	
(76)	130.3	Fica dispensado o estorno do crédito na saída de mercadoria beneficiada com a isenção prevista neste item, na hipótese de saída realizada por estabelecimento industrial ou importador.	
(1696)	130.4	O valor correspondente à isenção prevista neste item será deduzido do preço dos respectivos produtos, contido nas propostas vencedoras do processo licitatório, devendo o contribuinte demonstrar a dedução, expressamente, no documento fiscal.	

As mercadorias relacionadas a essa segunda irregularidade e mencionadas na Planilha B do AI, às fls. 56/59, são:

- Kam-RHO – DIM: NBM/SH 3002.10.23; Cód. Prod. 017079;
- RhoPhylac 300MCG: NBM/SH 3002.10.22; Cód. Prod. 023377;
- Imunoglobulina G Humana Anti RHO (D) 300MCG: NBM/SH 3002.10.22 ou 3002.10.23; Cód. Prod. 017079 ou 023377.
- Dipropionato de Beclometasona 50MCG: NBM/SH 3004.90.99; Cód. Prod. 002260 ou 021134.

Conforme mencionado pela Fiscalização, o Anexo 2 do Auto de Infração, às fls. 67/70, contém as bulas dos medicamentos Kam-RHO e RhoPhylac, nas quais se constata que o princípio ativo deles é a Imunoglobulina G Humana Anti RHO (D) 300MCG.

Os fármacos e medicamentos mencionados na Parte 15 do Anexo I do RICMS/02, que se encontram relacionados à Imunoglobulina, são:

(1484)	Item	Fármacos	NBM	Medicamentos	NBM
(1741)	54	Imunoglobulina Anti-Hepatite B		Imunoglobulina Anti-Hepatite B 100 mg - injetável - por frasco ou ampola.	3002.10.23

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(1484)	Item	Fármacos	NBM	Medicamentos	NBM
				Imunoglobulina Anti-Hepatite B 500 mg - injetável - por frasco ou ampola.	
(1484)	55	Imunoglobulina Humana	3504.00.90	Imunoglobulina Humana 0,5 g - injetável - por frasco Imunoglobulina Humana 2,5 g - injetável - por frasco Imunoglobulina Humana 5,0 g - injetável - por frasco Imunoglobulina Humana 1,0 g - injetável - por frasco Imunoglobulina Humana 3,0 g - injetável - por frasco Imunoglobulina Humana 6,0 g - injetável - por frasco	3002.10.35
(...)					
(1742)	150	Imunoglobulina Anti- Hepatite B	3504.00.90	Imunoglobulina Anti-Hepatite B 600 mg - injetável - por frasco ou ampola.	3002.10.23

Portanto, verifica-se que os medicamentos Kam-RHO – DIM (NBM/SH 3002.10.23), RhoPhylac 300MCG (NBM/SH 3002.10.22) e Imunoglobulina G Humana Anti RHO (D) 300MCG (NBM/SH 3002.10.22 ou 3002.10.23) não se enquadram na descrição e/ou dosagem daqueles constantes da Parte 15 do Anexo I do RICMS/02.

Quanto ao Dipropionato de Beclometasona, este consta na Parte 15 do Anexo I do RICMS/02 sob a seguinte descrição:

(1484)	Item	Fármacos	NBM	Medicamentos	NBM
				Beclometasona 200 mcg - por cápsula inalante.	
				Beclometasona 200 mcg - pó inalante - por frasco de 100 doses.	
		Beclometasona		Beclometasona 250 mcg - spray - por frasco de 200 doses.	
				Beclometasona 400 mcg - por cápsula inalante.	
(1741)	13		2937.22.90	Beclometasona 400 mcg - pó inalante - por frasco de 100 doses.	3003.39.99 3004.39.99
		Dipropionato de Beclometasona		Dipropionato de Beclometasona 400 mcg - pó inalante - por frasco de 100 doses.	
				Dipropionato de Beclometasona 250 mcg - spray - por frasco de 200 doses.	
				Dipropionato de Beclometasona 200 mcg -	

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(1484)	Item	Fármacos	NBM	Medicamentos	NBM
				pó inalante - por frasco de 100 doses.	
				Dipropionato de Beclometasona 200 mcg - por cápsula inalante.	
				Dipropionato de Beclometasona 400 mcg - por cápsula inalante.	

Por outro lado, a mercadoria descrita na Nota Fiscal nº 000038797 é o Dipropionato de Beclometasona 50MCG (NBM/SH 3004.90.99), o qual também não se enquadra na descrição e/ou dosagem daqueles constantes na referida Parte 15 do Anexo I do RICMS/02.

Não deve prosperar a alegação da Defesa de que a autuação relativa a esta segunda irregularidade teria ofendido o princípio da razoabilidade e impedido a possibilidade de denúncia espontânea, caracterizando-se o lançamento fiscal como abusivo.

De fato, a Impugnante, antes de qualquer atividade fiscal exploratória e durante o exercício de 2014, foi informada da existência das irregularidades e optou, apesar de ciente de que as ocorrências retroagiam aos exercícios anteriores, por efetuar autodenúncias apenas relativas aos meses correntes, deixando, assim, de regularizar a situação das saídas objeto da autuação em análise.

A terceira irregularidade apontada na peça fiscal refere-se a apuração e recolhimento a menor do ICMS devido, no período de janeiro a dezembro de 2010, incidente sobre saídas de mercadorias sem o devido destaque e sem recolhimento do ICMS, supostamente para regularizar a entrega de mercadorias faltantes, não entregues ao destinatário, mas relacionadas e tributadas em NF-e de saídas anteriores, em desacordo com o inciso VI do art. 6º da Lei nº 6.763/75, inciso VI do art. 2º do RICMS/02 e com o item 4 da Instrução Normativa DLT/SER nº 03/92.

O art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75 assim dispõe:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Observe-se que, na maior parte das NF-e irregulares, relacionadas na planilha às fls. 72/87 e cuja amostragem encontra-se às fls. 88/115, foi mencionada no campo “Informações Complementares” a justificativa de que as operações seriam remessas supostamente destinadas à regularização de mercadorias faltantes, não entregues ao destinatário, mas devidamente relacionadas e tributadas em NF-e anteriores.

A Instrução Normativa DLT/SER nº 03/92, em seu subitem 4.2, assim dispõe:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4 - Tratando-se de emissão de documento fiscal que consigne quantidade de mercadoria ou valor superior ao da efetiva operação:

(...)

4.2 - o ICMS pago a maior poderá ser objeto de restituição, observado o disposto nos artigos 36 a 41, da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, mediante requerimento dirigido à Administração Fazendária (AF) de circunscrição do requerente, devendo, ainda, ser instruído com:

a - declaração do destinatário de que não efetuou a apropriação do crédito relativo a diferença, devendo citar o valor a maior, o ICMS correspondente, o número, a série e a data do documento fiscal originário;

Constata-se, portanto, que a Impugnante deixou de cumprir o previsto na alínea “a” do subitem 4.2 do item 4 da referida Instrução Normativa, na medida em que, ao invés de apresentar declaração do destinatário de que não teria efetuado a apropriação do crédito relativo a eventual diferença e, conseqüentemente, pedir restituição do imposto destacado em notas fiscais de saída que teriam acobertado mercadorias entregues somente em parte, procedeu a saídas de mercadorias ditas “faltantes” acobertadas por notas fiscais sem destaque e sem recolhimento do ICMS.

Para esse comportamento adotado pela Impugnante não há previsão legal, o que o torna irregular e sujeito à exigência do imposto e da multa de revalidação.

Inadmissível, assim, o argumento da Impugnante de que, no caso em análise, a simples remessa para regularizar uma operação anteriormente realizada, não configura circulação econômica, pois a mercadoria faltante não mais pertencia à Impugnante. Somente as operações realizadas de forma consonante com a legislação tributária é que isentam o contribuinte de exigências fiscais.

A quarta irregularidade apontada na peça fiscal refere-se a apuração e recolhimento a menor do ICMS devido, no período de janeiro a dezembro de 2010, incidente sobre saídas tributadas efetivas de mercadorias enquadradas no item 15, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, sem destaque de ICMS.

A contribuinte alega que as operações anteriores com as mercadorias objeto dessa quarta irregularidade, mencionadas na planilha às fls. 119/120, já teriam sido objeto de incidência da substituição tributária, e que por isso as saídas subsequentes que realizou deveriam ser feitas sem destaque e recolhimento do ICMS.

Contudo, o art. 59-A do Anexo XV do RICMS/02 assim dispõe:

Art. 59-A. A substituição tributária não se aplica à operação que destinar a distribuidor hospitalar mercadoria de que trata o item 15 da Parte 2 deste Anexo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como mencionado pela Fiscalização, às fls. 45, a Autuada encontra-se enquadrada como “Distribuidor Hospitalar” no Cadastro de Contribuintes da SEF/MG, portanto a substituição tributária na remessa de mercadorias para ela é inaplicável.

As quatro irregularidades encontram-se, portanto, caracterizadas.

Dessa forma, correta a exigência do ICMS não recolhido, assim como a aplicação da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

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

Não merece guarida o argumento da Impugnante sobre a aplicação da multa de revalidação, quando afirma que esta não poderia incidir sobre situações em que não há obrigatoriedade de recolhimento do imposto, na medida em que foi demonstrado, para as quatro irregularidades, ter havido recolhimento a menor do ICMS.

Da mesma forma, a observação sobre o caráter confiscatório da multa de revalidação aplicada.

O Auto de Infração foi lavrado com o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, não havendo qualquer caráter confiscatório na multa aplicada nos moldes e nos valores previstos, já que possui caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo, em absoluto, caráter de confisco. Trata-se, apenas, de penalidade pelo não pagamento do tributo devido.

Inclusive, eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa transcreve-se:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – MULTA DE REVALIDAÇÃO – TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO.

Correta, portanto, a aplicação da penalidade na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e José Luiz Drumond.

Sala das Sessões, 08 de julho de 2015.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

D