

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

Acórdão: 22.203/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000342454-54  
Impugnação: 40.010140080-41  
Impugnante: Servimed Comercial Ltda  
IE: 061100549.04-30  
Proc. S. Passivo: Laurindo Leite Júnior/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS - BASE DE CÁLCULO.** Constatou-se o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pelas entradas de medicamentos adquiridos de estabelecimento situado em outra unidade da Federação, em razão da utilização de base de cálculo inadequada. Infração caracterizada nos termos do art. 59, inciso 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 pela Fiscalização.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro a dezembro de 2013, do recolhimento a menor do ICMS/ST incidente na aquisição de mercadorias tratadas no item 15 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (medicamentos e outros produtos farmacêuticos), uma vez não observado o disposto no art. 59, inciso II, alíneas “a” e “b” do Anexo XV do RICMS/02.

Conforme apurado pela Fiscalização, trata-se da aquisição de mercadorias importadas por contribuintes estabelecidos em outra unidade da Federação, sem atendimento da condição disposta no art. 59, inciso II, alínea “b”, item 2, do Anexo XV do RICMS/02.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls.38/56, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 857/867.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 825/826.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 850/855.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 857/867.

**DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação trata da constatação de recolhimento a menor do ICMS/ST incidente na aquisição de mercadorias importadas de que trata o item 15 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, uma vez não observado o disposto no art. 59, inciso II, alíneas “a” e “b” do Anexo XV do RICMS/02.

Exigência do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A controvérsia disposta nos autos se concentra na metodologia empregada para a apuração da base de cálculo do ICMS/ST dos medicamentos adquiridos de importadores sediados noutras unidades federadas, especificamente na aplicação da MVA (Margem de Valor Agregado) em detrimento do PMC (Preço Máximo de Venda a Consumidor).

Insurge a Impugnante contra o lançamento fiscal alegando, em apertada síntese, que seus fornecedores são importadores detentores do registro dos medicamentos na Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA e, portanto, equiparados à indústria, estando correta a utilização da MVA no cálculo do ICMS/ST, nos termos do disposto no art. 59, inciso I, do Anexo XV, do RICMS/02.

Aduz que seu entendimento é reforçado pela melhor coerência do valor da base de cálculo encontrado por meio da aplicação da margem de agregação em relação aos preços praticados no mercado varejista de medicamentos, e ainda, que deve ser aplicado o princípio da retroatividade benigna da legislação tributária, nos termos do art. 106 do Código Tributário nacional (CTN), uma vez posteriormente alterado o dispositivo regulamentar utilizado no lançamento, fato que descaracterizaria a divergência apontada pela Fiscalização.

Em que pese a circunstancial linha de raciocínio traçada pela Defesa, esta não deve prosperar.

Importante destacar o que dispunha a legislação reguladora da matéria à época da ocorrência dos fatos geradores, art. 59 do Anexo XV do RICMS/02 vigente no período de 12/08/11 a 27/12/13, a saber:

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, ressalvadas as hipóteses previstas na alínea “b”;

b) a prevista no art. 19, I, "b", 3, desta Parte:

1. quando 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, desde que a mercadoria tenha sido recebida de estabelecimento situado em unidade da Federação signatária do Protocolo para aplicação da substituição tributária;

2. quando promovida por importador situado em unidade da Federação signatária do Protocolo para aplicação da substituição tributária e detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador de que trata o art. 12 da Lei Federal nº 6.360, de 1976;

3. quando a mercadoria não tiver seu preço máximo de venda a consumidor fixado por órgão divulgado por entidade representativa do segmento econômico.

É elementar recordar que as aquisições de medicamentos ocorreram entre a Impugnante, estabelecida em Minas Gerais e empresas importadoras não industriais, sediadas noutra unidade federada.

Nota-se que a legislação tributária, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, condicionava a utilização da MVA na formação da base de cálculo da substituição tributária, a que o importador além de ser detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador, estivesse situado em unidade da Federação signatária de protocolo para aplicação da substituição tributária.

A condição de importador não industrial detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador, isoladamente, é insuficiente para legitimar a prática adotada pela Autuada na composição da base de cálculo do ICMS/ST. Melhor se amolda ao caso o disposto na alínea "a", do inciso II, do art. 59, acima disposto e corretamente utilizado como base no trabalho fiscal.

Não havia na legislação vigente e, muito menos na *ratio legis*, motivação para a equiparação do importador ao industrial, por maior que tenha sido a fidelidade daquele com este na manipulação dos produtos revendidos para o contribuinte mineiro.

Assim, afasta-se a pretensão da Impugnante em fazer valer a regra disposta no art. 59, inciso I, do Anexo XV, do RICMS/02. Também se mostra imperfeita a subsunção do fato à norma, pelos motivos alhures expostos, quando a tentativa é de se trilhar a linha de raciocínio na qual o enquadramento ocorreria com base na previsão do item "2", da alínea "b", do inciso II, do mesmo artigo.

Observa-se que neste último caso, pouca importância existe na condição de equiparação do importador ao industrial, posto que é condição "sine qua non" para ambos, que a mercadoria tenha sido recebida de estabelecimento situado em unidade da Federação signatária do Protocolo para a aplicação da substituição tributária. Esta era a questão posta à época dos fatos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação ao questionamento sobre a ilegalidade e a inconstitucionalidade, a que faz menção a Impugnante na sua peça de defesa, na correspondência com a real carga tributária incidente sobre a cadeia de fornecimento até o consumidor final, afigura-se inadequada essa discussão nesta esfera, visto o limitador previsto no art. 182 da Lei nº 6.763/75 a que está adstrito este Conselho de Contribuintes.

Assim estabelece a norma:

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

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

Ademais, a tomada de preços e ou sua sugestão por entidade representativa do segmento econômico é uma questão técnica com intuito de adequação da real ou a mais próxima possível valoração dos produtos submetidos ao consumo para fins de uma tributação justa, competindo aos representantes mercantis em comum acordo com os entes tributantes o ajustamento aos padrões mercadológicos.

A Impugnante aduz, ainda, que na alteração promovida pelo Decreto nº 46.696/14 no RICMS/02 foi excluída a necessidade de que o importador estivesse situado em unidade da Federação signatária de protocolo, prevista no item “2”, da alínea “b”, do inciso II, do art. 59, do Anexo XV do RICMS/02, permitindo a utilização da MVA para a formação da base de cálculo, nos moldes por ela efetuados.

Requer a aplicação das alterações promovidas pelo citado Decreto, ao presente caso, nos termos do art. 106 do CTN, e que o art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 seja o aplicado para a definição da base de cálculo do ICMS/ST.

No entanto tal aplicação retroativa não se revela possível.

Importa destacar que as mudanças introduzidas no RICMS/02, com a edição do decreto retromencionado, somente tiveram vigência a contar de 01/01/15. Assim, o lançamento deve se reportar à data do fato gerador e se reger pela lei então em vigor, conforme preceitua o art. 144 do CTN, a saber:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Complementando com o art. 106 do CTN que trata das regras para aplicação retroativa das normas tributárias, como segue:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Depreende-se da leitura do dispositivo legal supratranscrito, as hipóteses em que deve a legislação tributária retroagir seus efeitos para atingir fato pretérito. Contudo, nenhuma destas hipóteses amolda-se ao caso dos autos.

Dessa forma, escorreita a cobrança fiscal do ICMS/ST e da competente Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrita:

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.

(...)

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora lastreados na Taxa Selic, cabe ressaltar que a medida se encontra dentro dos parâmetros normativos estaduais aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito (art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08).

Com efeito, prevê o art. 127 da Lei n.º 6.763/75, que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

.....

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve, menciona a correção da aplicação da taxa Selic:

“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. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.” (GRIFOU-SE).

Ressalte-se que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do estado, como ocorre no presente caso.

A primeira sessão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento de Recursos Especiais Repetitivos, pacificou entendimento de que é legítima a aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários estaduais pagos em atraso. A decisão acolheu Recurso Especial (REsp nº 879.844) interposto pela Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais (AGE).

Em conformidade com o entendimento apresentado pela AGE, o STJ reconheceu a aplicação da Taxa Selic em virtude da lei permissiva do estado de Minas Gerais que determina a aplicação aos tributos estaduais os mesmos fatores de correção utilizados pela legislação federal.

Cumprir registrar que a alteração do *quantum* do tributo é prerrogativa de lei, mas a incidência de juros de mora não implica nenhuma alteração de lei, mas tão somente compensar a parcela do tributo não paga no prazo legal.

Em relação ao assunto, e como subsídio, vale a pena reportar à lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho que, em sua obra *Infrações Tributárias e suas Sanções* leciona:

“Adicionalmente (os juros de mora) cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise

ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, correção monetária e dos juros". (Editora Resenha Tributária, p. 77).

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 825/826. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Maria Gabriela Tomich Barbosa.

**Sala das Sessões, 28 de setembro de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Relator**