

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.681/16/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000226642-61
Recurso de Revisão: 40.060141113-78
Recorrente: Orgafarma Organização Farmacêutica Ltda
IE: 062009466.00-92
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Marcelo Jabour Rios/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO - MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS. Constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST, devido no momento da entrada neste estado de medicamentos adquiridos de estabelecimento situado em outra unidade da Federação, em razão da utilização de base de cálculo em desacordo com a legislação. Infração caracterizada nos termos do art. 59, inciso II, do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a maio de 2014, referente às mercadorias adquiridas de contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, em razão das seguintes irregularidades:

- inobservância do disposto no art. 59, inciso II, alíneas “a” e “b”, Anexo XV, do RICMS/02, pertinente à apuração da base de cálculo do imposto incidente nas operações com os produtos de que trata o item 15 da Parte 2 do citado Anexo (medicamentos e outros produtos farmacêuticos), quando não fabricados pelo remetente;

- cálculo incorreto (a menor) do imposto devido relativamente aos demais produtos sujeitos à base de cálculo de que trata o art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 do Anexo XV do RICMS/02;

- falta de recolhimento do imposto relativamente às Notas Fiscais de nºs 82.172 e 82.187.

Em face dessas acusações fiscais, exige-se ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.061/16/2ª, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha que o julgava parcialmente procedente, por entender que devem ser excluídas as exigências fiscais relativas aos medicamentos objeto da autuação que, em fase de liquidação, não reste comprovado que foram remetidos do estabelecimento da CIFARMA/MG para a unidade situada em Goiás, através dos lotes dos medicamentos adquiridos pela Impugnante, nos mesmos termos determinados pela 2ª Câmara às fls. 781 dos autos.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 1.106/1.123, afirmando que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão nº 21.666/14/1ª (cópia às fls. 1.126/1.168).

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.170/1.176, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 163, II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que se trata de PTA do rito ordinário, cumpre verificar o atendimento também da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Consoante relatado, a Recorrente afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão nº 21.666/14/1ª, indicado como paradigma.

Após a análise dos autos e inteiro teor do acórdão indicado como divergente, constata-se assistir razão à Recorrente, eis que a decisão mencionada refere-se à situação que se coaduna com o caso tratado no presente processo.

Do Mérito

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se aquela decisão, com as adequações pertinentes, conforme a seguir.

A autuação versa, conforme acima exposto, sobre a acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a maio de 2014, referente às mercadorias adquiridas de contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, em razão das seguintes irregularidades:

- inobservância do disposto no art. 59, inciso II, alíneas “a” e “b”, Anexo XV, do RICMS/02, pertinente à apuração da base de cálculo do imposto incidente nas operações com os produtos de que trata o item 15 da Parte 2 do citado Anexo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(medicamentos e outros produtos farmacêuticos), quando não fabricados pelo remetente;

- cálculo incorreto (a menor) do imposto devido relativamente aos demais produtos sujeitos à base de cálculo de que trata o art. 19, inciso I, alínea "b", item 3 do Anexo XV do RICMS/02;

- falta de recolhimento do imposto relativamente às Notas Fiscais de nºs 82.172 e 82.187.

Em face dessas acusações fiscais, exige-se ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

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

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

A base de cálculo do ICMS/ST nas operações com medicamentos está definida no art. 59 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (na redação vigente no período autuado):

CAPÍTULO IX

DAS OPERAÇÕES COM MEDICAMENTOS E OUTROS PRODUTOS FARMACÊUTICOS

Efeitos de 12/08/2011 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, III, ambos do Dec. nº 45.688, de 11/08/2011:

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, observada a ordem:

a) o preço estabelecido a consumidor final, único ou máximo, fixado por órgão público competente, ressalvadas as hipóteses previstas na alínea "c";

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico para a mercadoria, ressalvadas as hipóteses previstas na alínea "c";

Efeitos de 12/08/2011 a 27/12/2013 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, III, ambos do Dec. nº 45.688, de 11/08/2011:

"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:"

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

Efeitos de 28/12/2013 a 31/12/2014 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.389, de 27/12/2013:

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 público competente nem divulgado por entidade representativa do segmento econômico.

Efeitos de 12/08/2011 a 27/12/2013 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, III, ambos do Dec. nº 45.688, de 11/08/2011:

"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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 divulgado por entidade representativa do segmento econômico.”

4. quando promovida por distribuidor exclusivo do detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador de que trata o art. 12 da Lei Federal nº 6.360, de 1976, assim entendido o estabelecimento que possuir autorização legal específica para a comercialização do medicamento, concedida pelo titular do registro, nos termos do art. 3º da Portaria MS nº 2814, de 29 de maio de 1998 e que seja contribuinte interdependente, controladora, controlada ou coligada ao estabelecimento detentor do registro e que esteja enquadrado nesta categoria por meio de portaria da Superintendência de Tributação, observado o disposto no art. 59-F desta Parte;

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

Cabe informar que as mercadorias (medicamentos) constantes da autuação foram remetidas pela fornecedora Cifarma Científica Farmacêutica Ltda (CNPJ 17.562.075/0001-69), estabelecida no estado de Goiás. Parte dos medicamentos enviados foram fabricados pela filial da Cifarma localizada em Santa Luzia/MG, conforme consta da resposta ao Termo de Intimação nº 01/2014 (Anexo 5 – fls. 203/211) e notas fiscais de transferência para a Cifarma/GO, acostadas às fls. 220/227 dos autos.

Mediante visita à unidade fabril da Cifarma, localizada em Santa Luzia/MG, a Fiscalização constatou que constava das embalagens dos medicamentos transferidos pela unidade mineira para o estabelecimento localizado em Goiás, a identificação do estabelecimento mineiro como fabricante dos medicamentos.

Relata a Fiscalização que em todas as notas fiscais destinadas à Orgafarma, ora Autuada, foram consignados indevidamente os CFOPs 6.101 (venda de produção do estabelecimento) e 6.401 (venda de produção do estabelecimento de produto sujeito à substituição tributária na condição de substituto).

A Autuada apurou e recolheu o ICMS/ST utilizando-se da base de cálculo prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 do Anexo XV do RICMS/02, para todas as mercadorias, conforme demonstra as planilhas constantes do CD de fls. 229, aplicável às operações promovidas pelo estabelecimento fabricante.

No entanto, o cálculo do ICMS/ST, no caso em que os medicamentos são adquiridos em operações promovidas por contribuinte não fabricante, aplica-se o disposto no inciso II do art. 59 do Anexo XV do RICMS/02, supratranscrito.

Assim, o Fisco efetuou o cálculo do ICMS/ST devido, utilizando o programa Auditor Eletrônico, conforme Anexo 2 (Demonstrativo da apuração do ICMS/ST parcela PMC – Mercadorias fabricadas em Minas Gerais) de fls. 33/80, em razão de tais mercadorias não serem produzidas pelo estabelecimento remetente (Cifarma Científica Farmacêutica Ltda, CNPJ 17.562.075/0001-69), utilizando como base de cálculo o preço máximo de venda ao consumidor – PMC, consoante o inciso II do supracitado art. 59 do Anexo XV do RICMS/02.

E, para as mercadorias produzidas no estabelecimento remetente, em que a Autuada adotou a Margem de Valor agregado – MVA, de acordo com o inciso I do mesmo art. 59, apurou-se recolhimento a menor, conforme demonstrado no Anexo 3 (Demonstrativo da apuração do ICMS/ST parcela MVA – Mercadorias fabricadas em Goiás), fls. 81/159.

Instruem ainda os autos os anexos 4-A – Relatório de Códigos e Descrições de Produtos e suas Respectivas Regras PMC (fls. 160/179) e 4-B – Relatório de Códigos e Descrições de Produtos e suas Respectivas Regras MVA (fls. 180/201).

Dos valores apurados nos citados Anexos 2 e 3 do Auto de Infração foram deduzidos os valores recolhidos a título de ICMS/ST no período, conforme Demonstrativo da Diferença do ICMS/ST por nota fiscal, acostado às fls. 24/32 dos autos.

Em sua defesa, a Autuada alega que, em relação às mercadorias adquiridas da empresa Cifarma, estabelecida no estado de Goiás, calculou e recolheu o imposto nos termos do regime especial concedido, com base nas informações prestadas pela empresa fornecedora, que se apresentou como estabelecimento industrial fabricante das mercadorias ao informar em suas notas fiscais o CFOP 6.101.

Sustenta que deve se nortear pelas informações que possui, exaradas nos documentos fiscais idôneos emitidos pelo fornecedor, bem como pelo cadastro do fornecedor nas Receitas Federal e Estadual, e que, no presente caso, consta do site da Receita Federal e no Sintegra que a empresa vendedora Cifarma/GO tem como atividade principal o CNAE 21.21.1-01 – Fabricação de medicamentos alopáticos para uso humano.

No entanto, tais argumentos não podem afastar a acusação fiscal.

Conforme informa o Fisco, os medicamentos remetidos pela fornecedora goiana, constantes do Anexo 5 do Auto de Infração, não foram fabricados por esta, que os envia na condição de distribuidor.

A Recorrente acosta documento às fls. 278/279, no qual a Cifarma/GO responde a questionamentos da Autuada (fls. 273/275), o que entende comprovar que a mesma é fabricante e promoveu a industrialização das mercadorias em sua unidade de Goiás, juntando registros dos produtos junto ao Ministério da Saúde/Anvisa, que lhe confere a titularidade dos medicamentos autuados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argui que a prova colhida pelo Fisco, constante do Anexo 5 do Auto de Infração não merece crédito e, principalmente, não pode prejudicar terceiros, no caso, a Recorrente.

No entanto, não lhe socorrem os documentos acostados.

De fato, as informações prestadas pela Cifarma/GO apenas atestam que esta é a titular dos registros dos medicamentos junto à Anvisa. Em momento algum, a fornecedora goiana afirma que industrializa os produtos enviados à Orgafarma, constantes do Anexo 5 do Auto de Infração.

No citado documento, a Cifarma/GO responde que a sua atividade se encontra enquadrada nas Receitas Federal e Estadual como fabricante de medicamentos, que o seu estabelecimento goiano tem capacidade de produzir os medicamentos que são fabricados no seu estabelecimento localizado em Minas Gerais, e que todos os registros dos produtos estão vinculados à unidade de Goiás.

Questionada em qual estabelecimento da Cifarma seriam fabricados os produtos constantes do Anexo 5 do Auto de Infração e fornecidos à Autuada, responde que “os produtos de que trata o Anexo 5 são registrados na unidade GO e a produção compreende a utilização das duas estruturas (MG e GO)”.

Mais adiante, afirma que, de acordo com as especificidades de cada planta fabril, bem como por questões de logística, utiliza-se de ambas as estruturas no processo produtivo, ou seja, todas as mercadorias são de fabricação própria.

No entanto, não responde ao questionamento da Recorrente (questão 3), por que razão o contador da Cifarma, em atendimento à intimação formal expedida à empresa, informou ao Fisco mineiro que as mercadorias listadas no Anexo 5 do Auto de Infração são produzidas exclusivamente na unidade mineira.

Quanto à utilização do CFOP 6101, apostos nos documentos fiscais emitidos pela Cifarma, respondeu que “está correta uma vez que se originou de matéria-prima nacional (CST 000) tributada integralmente, tratando de saídas para fora do estado (origem Goiás) ou CST 010 (tributada e com cobrança de ICMS por ST), código 6401”.

No entanto, no Código Fiscal de Operações e Prestações CFOP 6.101 - Venda de Produção do Estabelecimento classificam-se “as vendas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento. Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa destinadas a seus cooperados ou a estabelecimento de outra cooperativa”, conforme disposto na Parte 2 do Anexo V do RICMS/02.

Como se vê, a Cifarma/GO não afirma que as mercadorias constantes do Anexo 5 do Auto de Infração foram produzidas na unidade de Goiás.

Já a Cifarma Farmacêutica Ltda, localizada em Lagoa Santa (MG), em resposta à intimação do Fisco de fls. 203, apresenta a planilha de fls. 205/211, contendo a relação completa dos produtos industrializados exclusivamente no seu estabelecimento, inclusive informa as quantidades produzidas no período de 2009 a 2013.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização acosta ainda, por amostragem, cópias das notas fiscais de transferência da Cifarma/MG para a Cifarma/GO, contendo as mercadorias relacionadas no Anexo 5 do Auto de Infração.

Sustenta a Fiscalização que o fato dos registros dos medicamentos apresentarem o CNPJ da matriz, não significa que foram produzidos por esta, e que, nas embalagens primária e secundária dos medicamentos, como também nas embalagens de acondicionamento e transporte, por norma da Anvisa, deve ser apontado o CNPJ do estabelecimento fabricante.

De acordo com RDC nº 71/2009 da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa, que estabelece regras para a rotulagem de medicamentos, a embalagem do medicamento deve conter, além de outras informações, o nome e endereço da empresa titular do registro no Brasil e o nome e endereço da empresa fabricante, quando ela diferir da empresa titular do registro. Confira-se:

Art. 4º Para efeito deste Regulamento Técnico são adotadas as seguintes definições:

(...)

VI - embalagem: invólucro, recipiente ou qualquer forma de acondicionamento removível, ou não, destinado a cobrir, empacotar, envasar, proteger ou manter, especificamente ou não, medicamentos;

VII - embalagem de transporte: embalagem utilizada para transporte de medicamentos acondicionados em suas embalagens primárias ou secundárias;

(...)

IX - embalagem múltipla: embalagem secundária de medicamentos de venda sem exigência de prescrição médica dispensados exclusivamente nas embalagens primárias;

X - embalagem primária: embalagem que mantém contato direto com o medicamento;

XI - embalagem secundária: embalagem externa do produto, que está em contato com a embalagem primária ou envoltório intermediário, podendo conter uma ou mais embalagens primárias;

(...)

CAPÍTULO II

DAS DISPOSIÇÕES GERAIS PARA OS RÓTULOS DE MEDICAMENTOS

Seção I

Das informações para as embalagens secundárias

Art. 5º Os rótulos das embalagens secundárias de medicamentos devem conter as seguintes informações:

I - o nome comercial do medicamento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

XI - o nome e endereço da empresa titular do registro no Brasil;

XII - o nome e endereço da empresa fabricante, quando ela diferir da empresa titular do registro, citando a cidade e o estado, precedidos pela frase "Fabricado por:" e inserindo a frase "Registrado por:" antes dos dados da empresa titular do registro;

XIII - o nome e endereço da empresa fabricante, quando o medicamento for importado, citando a cidade e o país precedidos pela frase "Fabricado por" e inserindo a frase "Importado por:" antes dos dados da empresa titular do registro;

(...)

XV - o número do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) do titular do registro;

(Grifou-se).

Cabe mais uma vez destacar que a Fiscalização informou que, em visita à unidade fabril de Santa Luzia/MG da Cifarma, constatou que consta das embalagens dos medicamentos transferidos pela unidade mineira para o estabelecimento localizado em Goiás, a identificação do estabelecimento mineiro como fabricante dos medicamentos.

Não restam dúvidas de que os medicamentos constantes das notas fiscais autuadas foram produzidos pela filial mineira da Cifarma e não pela Cifarma/GO, que efetuou a venda para a Autuada.

Também faz prova nesse sentido o fato de constar das notas fiscais de transferência da Cifarma/MG para a Cifarma/GO, os mesmos números dos lotes dos medicamentos adquiridos pela Autuada.

Para comprovar tal fato, a Fiscalização acosta aos autos cópias das Notas Fiscais nº 46.936, 47.974, 47.971 e 47.669 (fls. 691/697), que comprovam que os lotes dos medicamentos são os mesmos recebidos pela Orgafarma.

A Recorrente, analisando as citadas notas fiscais, aponta três casos em que não coincidem o número dos lotes de medicamentos apresentados pelo Fisco, por amostragem.

No entanto, os exemplos apresentados pelo Fisco referem-se aos seguintes medicamentos, todos constantes da nota fiscal de venda da Cifarma/GO para a Autuada nº 46.936 (fls. 392/693), com os mesmos números de lotes das notas fiscais de transferência da Cifarma/MG para a Cifarma/GO:

- Varicoss 20 DR – Nota Fiscal nº 47.974 – Lote 1EH46;
- Neralgyn 20 DR – Nota Fiscal nº 47.971 – Lote 1EH19; e
- Vitergyl C 2 G – Nota Fiscal nº 47.669 – Lote EC57.

Os medicamentos listados pela Autuada, constantes da Nota Fiscal nº 46.936, com lotes diferentes das notas fiscais de transferência acima listadas, foram transferidos, mediante a emissão de outras notas fiscais, as quais a Fiscalização acosta às fls. 714/716:

- Dorciflexin 24 blister – Nota Fiscal nº 47.141 - Lote 1EB93,
- Gripeol 200 cps - Nota Fiscal nº 46.942 – Lote 1DV13, e
- Vitergyl C2G 10 cp eferv – Nota Fiscal nº 47.669 – Lote 1EC57.

Destaca a Fiscalização, que nem todos os medicamentos transferidos pelo estabelecimento mineiro são revendidos à Orgafarma, mas que todos os medicamentos que são revendidos à Orgafarma, relacionados no Anexo 2 da autuação, são provenientes da filial mineira.

Assim sendo, não restam dúvidas quanto ao fato de que os medicamentos listados no Anexo 2 da presente autuação não foram fabricados pelo estabelecimento remetente, embora este possua o registro destes na Anvisa.

Noutra toada, a Recorrente argui que o lançamento não deve prosperar em razão de que a norma dos medicamentos distingue o “fabricante” do “não fabricante” sem condicionar onde ocorre a fabricação. A palavra “fabricante” desprovida dos antecedentes “estabelecimento” ou industrial” não tem o condão de definir onde ocorre a fabricação e, portanto, não tem os efeitos pretendidos pelo Fisco.

Argui que a distinção de tratamento é resultado do disposto no art. 222 do RICMS/02, inciso II e § 3º.

Entende que a empresa que fabrica os medicamentos é a Cifarma, e que os dois estabelecimentos (mineiro e goiano), estando enquadrados como estabelecimento industrial fabricante, mesmo nas aquisições de mercadorias fabricadas pela Cifarma/MG, por meio da remetente Cifarma/GO, estaria correto o cálculo do ICMS/ST de acordo com o disposto no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 c/c o art. 59, inciso I do Anexo XV do RICMS/02.

Argui a Recorrente que se aplica o Preço Máximo de Venda ao Consumidor – PMC apenas quando a aquisição for de estabelecimentos não enquadrados como fabricantes, ou seja, distribuidores e atacadistas.

No entanto, não cabe razão à Recorrente.

O conceito de industrial fabricante foi estabelecido de forma objetiva pelo art. 222 do RICMS/02. Veja-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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Numa interpretação sistemática da legislação tributária, têm-se que, relativamente às mercadorias listadas no item 15 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária, nas operações promovidas por contribuinte não fabricante, é: a) o preço estabelecido a consumidor final, único ou máximo, fixado por órgão público competente, ressalvadas as hipóteses previstas na alínea "c"; b) o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico para a mercadoria, ressalvadas as hipóteses previstas na alínea "c".

Contribuinte não fabricante é aquele que não realiza em seu próprio estabelecimento, as operações de industrialização listadas nas alíneas "a" e "c" do inciso II do art. 222 do RICMS/02 (transformação e montagem).

Assim, em relação às mercadorias autuadas, constantes do Anexo 5 do Auto de Infração, o remetente não se enquadra como industrial fabricante destas, uma vez que não realiza nenhuma operação de industrialização em tais mercadorias. A industrialização ocorre em outro estabelecimento do mesmo titular, estabelecimento este autônomo.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

A Autuada argui que recente alteração promovida pelo Decreto nº 46.696/14 no RICMS/02 estabeleceu condição de igualdade entre os estabelecimentos industriais do mesmo titular que possuem registro na Anvisa, permitindo que seja aplicada a base de cálculo, exatamente como efetuado pela Recorrente.

Requer a aplicação das alterações promovidas pelo Decreto nº 46.696/14, 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 nº 46.696/14, tem vigência a partir 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.

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.

Nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), têm-se as regras para aplicação retroativa das normas tributárias, a saber:

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;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme se verifica, a alteração do art. 59 do Anexo XV do RICMS/02 e seus incisos, por meio do Decreto nº 46.696/14, com vigência a partir de 01/01/15, não tratou em nenhum momento da definição de infração e suas penalidades, mas sim, de estabelecer critérios para a aplicação da base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária para operações promovidas por contribuinte não fabricante, no caso, a prevista no art. 19, inciso I, alínea "b", item 3 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

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:

(...)

II - nas operações promovidas por contribuinte não fabricante, observada a ordem:

a) o preço estabelecido a consumidor final, único ou máximo, fixado por órgão público competente, ressalvadas as hipóteses previstas na alínea "c";

b) o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico para a mercadoria, ressalvadas as hipóteses previstas na alínea "c";

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

1. quando promovida por estabelecimento 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;

2. quando promovida por estabelecimento importador 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 promovida por centro de distribuição de mesma titularidade do fabricante que opere exclusivamente com produtos recebidos em transferência do industrial fabricante;

4. quando promovida por distribuidor exclusivo do detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador de que trata o art. 12 da Lei Federal nº 6.360, de 1976, assim entendido o estabelecimento que possuir autorização legal específica para a comercialização do medicamento, concedida pelo titular do registro, nos termos do art. 3º da Portaria MS nº 2814, de 29 de maio de 1998 e que seja contribuinte interdependente, controladora, controlada ou coligada ao estabelecimento detentor do registro e que esteja enquadrado nesta categoria por meio de portaria da Superintendência de Tributação, observado o disposto no art. 59-F desta Parte;

5. quando a mercadoria não tiver seu preço máximo de venda a consumidor fixado por órgão público

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

competente nem divulgado por entidade representativa do segmento econômico.

Cabe registrar que a Autuada não se manifestou quanto à acusação fiscal de cálculo incorreto relativamente aos demais produtos sujeitos à base de cálculo prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 do Anexo XV do RICMS/02, nem da falta de recolhimento do imposto relativo às Notas Fiscais de n^{os} 82.172 e 82.187.

Registra-se, por derradeiro, não ser possível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

As questões de cunho constitucional alegadas pela Recorrente (*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 à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências, legítimo é o lançamento

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em conhecer do Recurso de Revisão. Vencidos os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Relator) e Eduardo de Souza Assis, que dele não conheciam. No mérito, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora) e Sauro Henrique de Almeida, que lhe davam provimento parcial, nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Jabour Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis, Marco Túlio da Silva e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 18 de novembro de 2016.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Relator designado**

D