

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.969/18/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000750424-34
Impugnação: 40.010144254-16
Impugnante: Panpharma Distribuidora de Medicamentos Ltda
IE: 062780027.01-21
Proc. S. Passivo: Danilo Silva Orlando/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO.

Constatada falta de recolhimento e/ou o recolhimento a menor do ICMS/ST devido no momento das entradas 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. 15 do Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - INTERNA. Constatada falta de recolhimento e/ou o recolhimento a menor do ICMS/ST devido no momento das entradas neste estado de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Itens 15, 24 e 43), 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. 14 do Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento e recolhimento a menor do ICMS/ST incidente sobre as operações subsequentes com as mercadorias relacionadas

na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, oriundas de outras unidades da Federação, nos meses de fevereiro e maio de 2012.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e no § 2º, inciso II, mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos o Relatório Fiscal de fls. 10/13, o Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 19), o Demonstrativo dos Cálculos do ICMS/ST por amostragem (Anexo 2 – fls. 21/22, cópias de DANFES por amostragem (fls. 24/25), cópia do Regime Especial (fls. 27/29), todos constantes do CDR de fls. 53.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 54/91. Acosta mídia eletrônica e documentos às fls. 121/154 dos autos, com os seguintes argumentos:

- suscita a nulidade do Auto de Infração, em razão de sua fundamentação genérica e inconclusiva, o que trouxe prejuízo à sua defesa;

- argui a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, objeto da autuação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN;

- entende que a Fiscalização cometeu vários equívocos na apuração das supostas diferenças de ICMS/ST recolhido a menor, a seguir elencados:

a) 1º equívoco: descon sideração de notas fiscais escrituradas, cujo ICMS/ST foi devidamente retido pela Impugnante, conforme exemplo que transcreve às fls. 62/64 dos autos (Nota Fiscal nº 011523, emitida em 15/02/12);

- aduz que foi adotada a data de emissão da referida nota fiscal, 15/02/12, como critério temporal da hipótese de incidência e buscou o seu registro no livro Registro de Entrada do mês de fevereiro, enquanto o registro no referido livro ocorreu no mês de março, momento em que se deu o fato gerador do ICMS/ST;

- assevera que os produtos relativos a inúmeras notas fiscais, cujo recolhimento considerado como não realizado, constam dos livros fiscais em períodos subsequentes, quando foram devidamente computadas na apuração do imposto devido e recolhidos por meio de Documento de Arrecadação Estadual (DAE), conforme doc. 03 e 04;

- argumenta que o RICMS/02 prevê que o ICMS/ST incidirá no momento da entrada da mercadoria, e que caso tivesse sido recolhido no período de apuração incorreto, somente se poderia exigir juros por pagamento espontâneo a destempo;

- acosta aos autos levantamento por amostragem (doc. 05), que relaciona inúmeras notas fiscais emitidas em fevereiro de 2012, para as quais o recolhimento de ICMS foi considerado como 0,00 (zero);

- conclui que tal erro se repete em diversas operações objeto da autuação;

- cita o art. 7º da Lei Complementar nº 87/96, que prevê como momento da ocorrência do fato gerador a efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adquirente. Assim sendo, seria natural concluir que a escrituração dos documentos fiscais somente deva ocorrer naquele momento;

- argumenta ainda que a Fiscalização também não considerou o recolhimento a maior do ICMS/ST relativos a diversas notas fiscais escrituradas em períodos subsequentes, conforme exemplo de fls. 69/70 (NFes 12070 e 54338);

b) 2º equívoco: descon sideração de créditos sobre devoluções de mercadorias e apuração do ICMS/ST sobre produtos recusados pela Impugnante:

- afirma que foi descon siderada na apuração da suposta diferença de ICMS/ST devida, a existência de créditos relacionados à devolução de mercadorias, em desatenção aos arts. 23, 27, 28 e 29 do RICMS/02. Tal equívoco se verifica mediante a análise comparativa entres as notas fiscais relativas às entradas das mercadorias e os livros Registro de Saídas da Impugnante indicando a devolução desses mesmos produtos (doc. 6) e a Declaração de Apuração e Informações do ICMS – DAPI (anexo 6 da autuação) e a aba crédito tributário constante do Anexo 8 da autuação, no qual está indicado o total do crédito relativo às devoluções, considerado pela Fiscalização, exemplo de fls. 73/76;

- por outro lado, foram consideradas na apuração notas fiscais cujos produtos foram recusados pela Impugnante, que sequer entraram no estabelecimento da Autuada e, portanto, não se encontram registradas nos livros fiscais da empresa;

- assevera que o método de apuração adotado pelo Fisco, conforme fundamentação do Auto de Infração, foi a conferência das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pelos fornecedores da Impugnante, o que levou a presunção de que notas fiscais emitidas e depois recusadas pela empresa, haviam, de fato, sido adquiridas pela Impugnante;

- constata que a comprovação de que a Impugnante não adquiriu tais produtos exige prova negativa, que quando muito, poderia ser comprovado por meio de cópias de tais notas indicando a recusa. Contudo, tais documentos não constam dos arquivos da Impugnante, uma vez que não foram registradas em seus livros fiscais. E que tal prova deveria ter sido solicitada durante o procedimento fiscal, ou fiscalizado seu estoque, não se podendo presumir que a Impugnante teria deixado de recolher o ICMS/ST;

c) 3º equívoco: inclusão de descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST:

- alega que a fundamentação do Auto de Infração nada menciona sobre esse ponto, tendo sido constatado pela Impugnante que a Fiscalização havia considerado diversas notas fiscais com seus valores “cheios”, o que a levou a concluir o porquê de a Fiscalização ter apontado o art. 19, inciso I, alínea “ b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02, como suposto fundamento para o lançamento;

- conclui que a Autoridade Fiscal ignorou a existência do desconto incondicional concedido pelo fornecedor, considerando como base de cálculo do ICMS/ST o valor total da nota fiscal;

- assevera que tal entendimento é equivocado à hipótese dos autos, pois a partir de agosto de 2011, passou a vigorar regra específica para medicamentos que exclui os descontos incondicionais da base de cálculo do ICMS/ST, por meio do Decreto nº 45.706/11 que alterou a redação do art. 59, § 5º do Anexo XV do RICMS/02;

- aduz ainda que, apenas a título subsidiário, não haveria que se falar em tributação de desconto incondicionado, sob pena de se contrariar o que dispõe o art. 8º, inciso II e, a contrário senso, o art. 13 § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 87/96;

- transcreve a Súmula do Superior Tribunal de Justiça – STJ nº 457, que entende corroborar sua tese;

- subsidiariamente alega que deveria ser abatido dos valores apurados pelo suposto recolhimento a menor do ICMS/ST, valores recolhidos equivocadamente pela Impugnante com mercadorias que não se submetem a essa sistemática. Como exemplo a Nota Fiscal nº 7173;

- cita o § 7º do art. 150 da Constituição da República de 1988 (CR/88) que viabiliza a sistemática da substituição tributária, estabelecendo como elemento necessário e indispensável a imediata e preferencial restituição da quantia paga indevidamente, o que, deve estender para os casos em que não se trata de hipótese de substituição tributária.

- cita, nesse sentido, o Recurso de Repercussão Geral, julgado pelo Supremo Tribunal Federal - STF, que entendeu como devida a restituição do ICMS recolhido à maior, no regime de substituição tributária para frente quanto à base de cálculo efetiva da operação se der em valor inferior à presumida (Recurso Extraordinário nº 593.849/MG);

- alega ser inaplicável os juros de mora sobre multa de ofício, uma vez que a mesma não retrata obrigação principal, mas uma sanção que a acompanha.

Requer a realização de perícia, elenca quesitos às fls. 89 e indica assistente técnico. E, requer, ainda, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 159/168, refuta as alegações da Defesa:

- argumenta que não procede a alegação de insubsistência do lançamento fiscal por “motivação deficiente”, visto que no corpo do Auto de Infração, há a descrição clara do trabalho fiscal, a base legal e as infringências, bem como as penalidades;

- sustenta que não ocorreu a decadência do crédito tributário, com fulcro no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN;

- no tocante à Nota Fiscal nº 11523, emitida em 15/02/12, utilizada como exemplo pela Autuada para questionar o fato de ter sido considerada no Auto de Infração a data de emissão das notas fiscais dos fornecedores e não a data do registro feito pelo contribuinte no SPED, que no caso, teria sido registrada no livro Registro de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entradas no mês seguinte, assevera que a Impugnante não demonstra que o ICMS/ST referente tenha sido recolhido, apenas o registro fiscal de entrada;

- observa que a Impugnante apresenta cópia do registro da operação no livro Registro de entradas, no mês seguinte ao da saída, mas não comprova a apuração e o recolhimento do imposto devido, cuja obrigação se dá no momento da entrada no estado de Minas Gerais e não no estabelecimento do contribuinte;

- assim, o exemplo a que se apegava a Impugnante não traz elementos que apontem incorreção na peça fiscal;

- ressalta que as planilhas elaboradas pela Fiscalização visam demonstrar como se chegou aos valores lançados no Anexo 1, elaborado de acordo com todas as determinações e regras estabelecidas no RICMS/02. Ou seja, apurou-se os valores corretos devidos pelo Contribuinte em cada mês de 2012 e se comparou com os valores recolhidos mensalmente, exigindo-se as diferenças encontradas. Da mesma forma que o Contribuinte não recolhe o imposto de cada nota fiscal individualmente, também o trabalho fiscal não faz uma exigência individualizada por documento fiscal;

- alega que o entendimento do Contribuinte sobre o momento em que são devidos a apuração e o recolhimento do ICMS por substituição tributária não é correto, qual seja o da entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário;

- aduz que o RICMS/02, em vigor, no art. 14 da Parte 1 do Anexo XV, estabelece textualmente que o avertido momento em que a obrigação em tela é constituída é o da entrada da mercadoria em território mineiro, o que não corrobora com a tese defendida na impugnação;

- assevera que, atualmente, os registros não são mais físicos, nas saídas das mercadorias, o remetente envia o *xml* da NF-e, com o qual o destinatário faz o registro em sua escrituração, não procedendo a alegação de incapacidade de cumprir uma obrigação por desconhecer a operação;

- informa que a data de emissão somente foi utilizada, nos casos em que, por exclusiva falta de informação, e/ou por erro do contribuinte, na transmissão do arquivo EFD, a chave da nota fiscal eletrônica não foi informada, para possibilitar ao programa utilizado a correlação entre os arquivos dos fornecedores e o SPED do contribuinte mineiro. Quando as informações eram precisas, e o foram com frequência, as datas adotadas pelo Fisco e as constantes nos livros de entradas são perfeitamente coincidentes, como se vê, a título de exemplo, no caso da Nota Fiscal nº 112662, da Aspen Farmacêutica Ltda., cuja data de emissão é 29/03/12 e consta no livro de entradas da Panpharma como 07/05/12;

- apresenta o registro no livro Registro de Entradas do Contribuinte (fls. 164) e a planilha base do programa para cálculo dos valores referente a cada nota fiscal (Anexo 8 do Auto de Infração), que comprova que a data adotada pelo Fisco é a mesma do livro Registro de Entradas;

- destaca que tal procedimento é liberalidade do Fisco, visto que a determinação da legislação sempre prevalece e ela expressa textualmente que a data da entrada para todos os efeitos fiscais é a da entrada em território mineiro, o que não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

necessariamente coincide com a da entrada no estabelecimento adquirente, aliás, esta obrigatoriamente é posterior à da entrada em território mineiro, quando já é devido o ICMS/ST;

- no tocante à inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST, assevera que as exigências fiscais estão corretas, visto que foram observadas as determinações da legislação;

- assevera que em 12/08/11, houve a publicação do Decreto nº 45.688/11, que alterou o item 3 da alínea “b” do inciso I do art.19 do Anexo XV, do RICMS/02, incluindo os descontos, inclusive o incondicional, nos cálculos para determinação da base de cálculo do ICMS/ST de todas as mercadorias abrangidas pela ST, e que em 27/08/11, houve a publicação do Decreto nº 45.706/11, excluindo esses descontos do levantamento da base de cálculo do ICMS/ST do item 15 da Parte 2 do Anexo XV;

- ressalta que o exemplo tomado pela Impugnante, às fls. 78/80, pode ser visto nas telas transcritas às fls. 165/166, que o programa obedeceu fielmente ao que preconiza a legislação retrocitada;

- no primeiro caso, sabonete, o desconto está incluído na formação da base de cálculo do ICMS/ST adotada na apuração e no segundo, um medicamento, o desconto não está incluído. Tentando provocar confusão nos eventuais leitores do processo, a Impugnante, em fls. 79, apresenta figura com a base do ICMS/ST já calculada pelo programa, que naturalmente é maior do que o valor da mercadoria na nota fiscal, como se com o desconto estivesse, embora não se consiga chegar a esse valor com os elementos constantes na cópia de tela “Dados Gerais” da NF-e às fls. 80;

- no tocante às devoluções, informa que foram consideradas na apuração fiscal. Destaca que a Impugnante traz às fls. 73 a comprovação de terem sido as devoluções abatidas do crédito tributário a ser exigido. Vê-se claramente que a cada mês o valor das devoluções referentes foram deduzidos do ICMS/ST devido, entretanto, não tem cabimento exigir que todo o valor anual das devoluções fosse abatido do crédito tributário de alguns meses, conforme imagem da consolidação das DAPIs no período, às fls. 74, eis que contempla devoluções dos outros meses não objeto da ação fiscal;

- quanto à possível inclusão de notas fiscais integralmente devolvidas no levantamento fiscal, não são suficientes apenas alegações, eis que foram consideradas as notas fiscais ativas dos fornecedores, sendo necessário que a Impugnante identifique as notas fiscais integralmente recusadas consideradas pelo Fisco e comprove terem sido retornadas ao emitente;

- aduz que o tema abordado quanto ao crédito do ICMS/ST pago sobre base maior do que o preço final praticado, não é contemplado no RICMS/02, estando prejudicada a sua discussão administrativa.

- quanto ao recolhimento de ICMS/ST sobre mercadorias não sujeitas a essa modalidade, cabe ao Contribuinte requerer a restituição de indébito, nos termos dos arts. 28 a 36 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, dos valores referentes, eis que tal levantamento não está no escopo do levantamento fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- assevera que o assunto “inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício” não pertence ao contexto do contencioso fiscal, pelo que também resta prejudicada a discussão nesse momento;

- opina pelo indeferimento da prova pericial visto que a matéria tratada neste contencioso é de amplo domínio das partes, não necessitando de nenhuma interferência externa para elucidar qualquer ponto, pelo que uma perícia não teria nada a acrescentar ou a esclarecer, sendo totalmente dispensável.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 171/191, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida, e no mérito, por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário e pela procedência parcial do lançamento, para adequar a data de vencimento das exigências relativas à apuração do “ICMS/ST UF sem protocolo”, no tocante às mercadorias contempladas no Regime Especial nº 16.000099329-72 (itens 15 e 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), a data de vencimento prevista no referido Regime.

Em sessão realizada em 07/11/17, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização justifique por que não considerou o prazo de recolhimento previsto no Regime Especial nº 16.000099329-72, relativamente às mercadorias procedentes de estados não signatários de Convênio/Protocolo firmado com Minas Gerais. Em seguida, vista à Impugnante. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, traga aos autos: 1) relação contendo a totalidade das notas fiscais cujas chaves de acesso não foram consideradas pela Fiscalização e 2) relação das notas fiscais integralmente recusadas e consideradas no lançamento, acompanhada da comprovação da não realização das respectivas operações. O prazo estabelecido para o cumprimento da presente deliberação, superior aos 10 (dez) dias previstos no art. 157 do RPTA, justifica-se pela complexidade na obtenção das informações e/ou documentos solicitados. Em seguida, vista à Fiscalização.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 201/203.

Regularmente cientificada a Impugnante manifesta-se às fls. 209/232, e acosta aos autos:

- mídia eletrônica – CD, (fls.236);
- DANFES n°s: 003390, 003744 e 003428, (fls. 237/240).

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização emite o Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 242 e anexa o Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 243.

Aberta vista a Impugnante apresenta aditamento à Impugnação às fls. 247/291, reitera as razões de defesa e colaciona os documentos de fls. 292/297.

A Fiscalização manifesta-se às fls.299/300 e pugna pela procedência do lançamento conforme reformulação do crédito tributário efetuada.

Da instrução processual

A Assessoria do CC/MG exarou o Despacho Interlocutório de fls. 302/303, nos seguintes termos:

(...)

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CC/MG exarar Despacho Interlocutório para que o Sujeito Passivo cumpra o abaixo solicitado no prazo de 15 (quinze) dias, consoante art. 16 do mesmo diploma legal citado:

- elaborar planilha a partir dos dados constantes da planilha denominada “Planilha Apuração Panpharma 03-2012” contendo somente as notas fiscais que constam da apuração do Fisco no mês de fevereiro de 2012, cujos recolhimentos foram realizados com base na apuração do mês de março 2012;

- elaborar planilha a partir dos dados constantes da planilha denominada “Planilha Apuração Panpharma 06-2012”, contendo somente as notas fiscais que constam da apuração do Fisco no mês maio de 2012, cujos recolhimentos foram realizados com base na apuração do mês de junho 2012.

Em seguida, vista à Fiscalização que deverá manifestar-se sobre a documentação que venha a ser acostada aos autos.

Esclareça-se que o prazo de 15 (quinze) dias pode ser prorrogado por igual período, nos termos da Deliberação nº 02/11 do Conselho Pleno do CC/MG, desde que seja formalmente requerido pelo Sujeito Passivo.

Regularmente intimada, a Impugnante manifesta-se às fls. 308 e requer prorrogação do prazo, concedido pela Assessoria do CC/MG conforme deferimento de fls. 309/310.

A Impugnante manifesta-se às fls. 311/319 e colaciona os documentos de fls.320/330.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização emite o Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 332, intima a Impugnante da reformulação do crédito tributário, com a reabertura de prazo conforme o Despacho de fls. 333 e acosta aos autos o Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 334.

Aberta vista, a Impugnante apresenta aditamento à Impugnação às fls. 341/371, reitera as razões de defesa, e colaciona os documentos de fls. 372/377.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às fls. 379/380 e pugna pela procedência do lançamento conforme reformulação do crédito tributário efetuada às fls. 332.

Em razão da reformulação do crédito tributário pelo Fisco, houve mudança de rito de ordinário para sumário, conforme despacho da Assessoria do CC/MG de fls. 382, o que dispensou o seu parecer.

Em sessão realizada em 14/11/18, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 22/11/18.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração em face da sua fundamentação genérica e inconclusiva, o que traria prejuízo à sua defesa.

Alega que a Impugnante dedicou imenso esforço para identificar nas planilhas anexas à autuação os equívocos cometidos pela Fiscalização que conduziram à acusação de recolhimento a menor do ICMS/ST.

Sustenta que o Auto de Infração foi lavrado com deficiência de fundamentação, apresentando declaração genérica.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Merece destaque as planilhas elaboradas pela Fiscalização, notadamente o “Demonstrativo do Cálculo do ICMS/ST”, que apresenta a apuração por item da nota fiscal, demonstrando a base de cálculo do ICMS/ST, destacando a MVA aplicada ou o PMC, conforme o caso.

Os valores foram separados por “ICMS/ST UF sem protocolo”, valores estes confrontados com os valores recolhidos conforme informação do SIARE, e “ICMS/ST UF com protocolo”, exigidos na integralidade.

Tanto o Relatório do Auto de Infração quanto o Relatório Fiscal anexo, informam as irregularidades apuradas, bem como a metodologia adotada na apuração.

Portanto, não se sustenta a alegação de que não foram observados os incisos IV e V do art. 89 do RPTA que preveem:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

(...)

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

(...)

Verifica-se que todas as infringências e penalidades aplicadas estão capituladas tanto no Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto aos supostos equívocos apontados pela Impugnante, estes confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisados.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante requer que seja realizada perícia para verificação das alegações da Impugnante. Formula quesitos às fls. 89 e indica assistente técnico.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta do recolhimento e do recolhimento a menor do ICMS/ST incidente sobre as operações subsequentes com as mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, nos meses de fevereiro e maio de 2012, oriundas de outras unidades da Federação.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e no § 2º, inciso II, mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar o crédito tributário relativo a todo o período autuado, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

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

(...)

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

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS - O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2012 somente expirou em 31/12/17, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 06/07/17.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração, verifica-se que a Autuada, empresa estabelecida no estado de Minas Gerais, tem por atividade principal o comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano (CNAE 46.44-3/01), 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 listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, de acordo com os arts. 14 e 15, parágrafo único do mesmo diploma legal.

As mercadorias autuadas encontram-se listadas no item 15 (vacinas para medicina humana, seringas e agulhas), no item 24 (cosméticos e perfumaria) e item 43 (produtos alimentícios), da Parte do Anexo XV do RICMS/02.

No período autuado, a Autuada era detentora do Regime Especial que a autorizava a recolher o ICMS devido por substituição tributária nas operações subsequentes com as mercadorias relacionadas nos itens 15 e 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 até o dia 09 (nove) do 3º (terceiro) mês subsequente ao da entrada das mercadorias referidas no seu estabelecimento, sendo que tal previsão não se aplica nas hipóteses em que a responsabilidade do recolhimento seja do remetente.

A apuração das diferenças do ICMS/ST foi separada, informando os valores relativos às diferenças das notas fiscais oriundas de estados em que não há protocolo de ICMS firmado com o estado de Minas Gerais, e diferenças apuradas em relação às notas fiscais oriundas de estados com protocolos de ICMS (São Paulo, Distrito Federal), conforme demonstrado na planilha Anexo 8 (CDR de fls. 53).

Cabe destacar que na apuração do ICMS/ST, os valores relativos às entradas oriundas de estados que não possuem protocolos de ICMS com o estado de Minas Gerais, os valores foram confrontados com os valores recolhidos, conforme informado no SIARE, resultando na diferença denominada “ICMS/ST UF sem protocolo”, enquanto as diferenças apuradas como “ICMS/ST UF com protocolo” foram exigidos na integralidade.

A responsabilidade pelo recolhimento do “ICMS/ST UF sem protocolo”, está definida no art. 14 do Anexo XV:

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se)

Já a responsabilidade pelo recolhimento do “ICMS/ST UF com protocolo”, está definida no art. 15 do Anexo XV:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais. (Grifou-se)

A Impugnante contesta a apuração realizada pelo Fisco, alegando que foram identificados vários equívocos na apuração das supostas diferenças de ICMS/ST recolhido a menor, que passa a elencar.

Primeiramente afirma que não foi considerado que várias notas fiscais foram escrituradas em período posterior à data de emissão da nota fiscal, cujo ICMS/ST foi devidamente retido pela Impugnante.

Argui que o Fisco considerou que não houve recolhimento de ICMS/ST para inúmeras notas fiscais, tendo consignado o valor “0,00”, na coluna “Total ICMS ST informado”.

Argui, ainda que, mediante a análise do Anexo 2 – Demonstrativo dos Cálculos do ICMS/ST – por amostragem, especialmente a coluna relativa à competência, verifica-se que a Fiscalização adotou a data da emissão das notas fiscais como critério temporal para fixação da base de cálculo do tributo devido. Entretanto, “ocorre que diversas dessas notas, cujo recolhimento foi considerado não realizado, constam dos livros fiscais da Impugnante normalmente em períodos subsequentes, e foram devidamente computadas na apuração do imposto do período em que foram escrituradas”.

A Fiscalização discorda e afirma que a Impugnante não demonstra que o ICMS/ST referente tenha sido recolhido.

A Impugnante questiona, ainda, o momento em que são devidos a apuração e o recolhimento do ICMS por substituição tributária, que no seu entendimento seria o da entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cita o art. 7º da Lei Complementar nº 87/96, que prevê como momento da ocorrência do fato gerador a efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente. Assim sendo, seria natural concluir que a escrituração dos documentos fiscais somente deveria ocorrer naquele momento.

Conclui que não caberia impor a escrituração da nota fiscal com destaque do ICMS/ST antes do efetivo recebimento da mercadoria pela Impugnante.

Como já exposto pelo Fisco, as notas fiscais relacionadas no Auto de Infração não tiveram o destaque do imposto e, portanto, também não ocorreu o seu recolhimento por parte do remetente.

Destaca, ainda, a Fiscalização que o art. 14 da Parte 1 do Anexo XV, do RICMS/02, estabelece textualmente que o avertado momento em que a obrigação em tela é constituída é o da entrada da mercadoria em território mineiro, o que não corrobora com a tese defendida na impugnação.

Assim sendo, o trabalho fiscal adotou como o momento da ocorrência da obrigação tributária, o da saída das mercadorias – e não o da emissão da nota fiscal, como afirma a Impugnante – por ser o mais próximo da realidade, visto que os fornecedores estão estabelecidos em estados que fazem fronteira com o estado de Minas Gerais.

Por oportuno, destaque-se que o § 2º do art. 1º do Regime Especial que concede prorrogação do prazo para recolhimento do ICMS/ST, nos termos do inciso III do § 3º do art. 46 do Anexo XV, do RICMS/02, não se aplica nas hipóteses em que a responsabilidade do recolhimento seja do alienante ou do remetente.

Assim sendo, nas entradas oriundas de estados signatários de Protocolos de ICMS, assinados com o estado de Minas Gerais, para atribuição de responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, cujas diferenças foram apuradas nos presentes autos, o prazo de recolhimento do imposto é o da entrada da mercadoria no território mineiro, nos termos dos arts. 15 e 46, inciso II do Anexo XV do RICMS/02.

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14, 15, 75 e 110-A desta Parte;

(...)

No entanto, caso se trate de entrada de mercadoria remetida em operação interestadual por contribuinte que não seja o substituto tributário, deverá a Autuada efetuar o recolhimento conforme disposto no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02, podendo utilizar-se da prorrogação prevista no regime especial que lhe foi concedido.

Assim sendo, em relação às entradas oriundas de estados não signatários de Protocolos de ICMS, cujas diferenças foram apuradas nos presentes autos, o prazo de

recolhimento do imposto é o dia 09 (nove) do 3º (terceiro) mês subsequente ao da entrada das mercadorias referidas no seu estabelecimento.

Em sessão realizada em 07/11/17 (fls. 199), acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização justifique por que não considerou o prazo de recolhimento previsto no Regime Especial nº 16.000099329-72, relativamente às mercadorias procedentes de estados não signatários de Convênio/Protocolo firmado com Minas Gerais. Em seguida, vista à Impugnante.

A Fiscalização responde a diligência afirmando não haver reparos a serem feitos no Auto de Infração.

Na mesma sessão de julgamento, a 1ª Câmara de Julgamento, proferiu despacho interlocutório para que a Impugnante trouxesse aos autos: 1) relação contendo a totalidade das notas fiscais cujas chaves de acesso não foram consideradas pela Fiscalização e 2) relação das notas fiscais integralmente recusadas e consideradas no lançamento, acompanhada da comprovação da não realização das respectivas operações.

Em atendimento ao interlocutório, a Impugnante trouxe aos autos, às fls. 227, apenas uma única operação considerada pela Fiscalização no levantamento fiscal que foi objeto de devolução integral por parte do Contribuinte autuado, que é a Nota Fiscal nº 47811, emitida por Aspen Pharma Indústria Farmacêutica Ltda., em 29/04/12, acobertando 1500 (mil e quinhentas) unidades de Isunorm N.

Foi apresentada, também, a Nota Fiscal de entrada nº 3390, emitida pela mesma Aspen Pharma, em 16/01/15, referente ao recebimento em seu estabelecimento das mesmas 1500 (mil e quinhentas) unidades de Isunorm N, conforme se constata ao verificar o nº de lote dos medicamentos, exatamente iguais, citados em ambas notas fiscais.

Em face disso, a Fiscalização reformula o lançamento, às fls. 242/243.

A Impugnante adita sua impugnação e reitera seus argumentos de defesa às fls. 247/297.

A Assessoria deste Conselho de Contribuintes exarou Despacho Interlocutório fls. 302/303, com o seguinte teor:

Interlocutório

Considerando-se a competência do CC/MG de julgar as questões de natureza tributária suscitadas entre o Sujeito Passivo e o Estado de Minas Gerais, promovendo a revisão dos lançamentos realizados pelo Fisco;

Considerando-se que são atribuições da Assessoria do CC/MG a instrução processual e o parecer de mérito;

Considerando-se que cabe às partes, Fisco e Sujeito Passivo, a defesa de seus respectivos direitos dentro do processo tributário administrativo;

Considerando os argumentos da Impugnante:

- “os produtos relativos a inúmeras notas fiscais cujo recolhimento foi considerado não realizado, apenas entraram em território mineiro no mês subsequente à emissão do documento (...) Essas notas fiscais constam nos Livros Fiscais da Impugnante em períodos subsequentes, quando foram devidamente computadas na apuração do imposto devido e recolhidos por meio de Documento de Arrecadação Estadual (planilha interna elaborada pela Impugnante indicando os valores considerados na apuração refletida na DAE de março de 2012 – doc. 03 e 04)” (fl. 64);

- “em cumprimento ao Regime Especial nº 16.000099329-72, elaborou e apresentou à Fiscalização planilhas de apuração do ICMS-ST devido de janeiro de 2012 a fevereiro de 2013 (Planilha apuração ICMS ST), pelas quais é possível comprovar que a Impugnante incluiu na base de cálculo do ICMS-ST uma série de mercadorias cuja entrada a Fiscalização entendeu que não teria sido tributada, em decorrência de seu equívoco na eleição do fato gerador.” (fl. 212)

- “o Sr. Agente Fiscal, ao pretender reapurar o ICMS/ST supostamente devido pela Impugnante, confrontou o ICMS-ST por ele calculado com os valores constantes no Siare da Impugnante. Ocorre que, quando os recolhimentos eram superiores ao montante do tributo apurado pela Fiscalização, a Fiscalização simplesmente desconsiderou tais recolhimentos. Por consequência, a Fiscalização deixou de subtrair do quantum por ela apurado diversos recolhimentos realizados e devidamente registrados no sistema Siare, mas em meses subsequentes, quando do efetivo ingresso das mercadorias no estabelecimento da Impugnante (...)” (fls. 219)

Considerando que, em atendimento ao Despacho Interlocutório proferido pela 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 07/11/17 (fls.199), o qual determinou que a Impugnante trouxesse aos autos relação contendo a totalidade das notas fiscais cujas chaves de acesso não foram consideradas pela Fiscalização, se limitou a arguir que a própria planilha elaborada pela Fiscalização demonstra que inexistente esse suposto erro, uma vez que a integralidade das “chaves” referentes aos documentos fiscais estão relacionadas no Anexo 7.

Considerando que a planilha com a apuração realizada pela Autuada, apresentada na impugnação (CDR de fls. 121), está prevista no art. 5º do Regime Especial nº 16.000099329-72.

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CC/MG exarar Despacho Interlocutório para que o Sujeito Passivo cumpra o abaixo solicitado no prazo de 15 (quinze) dias, consoante art. 16 do mesmo diploma legal citado:

- elaborar planilha a partir dos dados constantes da planilha denominada "Planilha Apuração Panpharma 03-2012" contendo somente as notas fiscais que constam da apuração do Fisco no mês de fevereiro de 2012, cujos recolhimentos foram realizados com base na apuração do mês de março 2012;

- elaborar planilha a partir dos dados constantes da planilha denominada "Planilha Apuração Panpharma 06-2012", contendo somente as notas fiscais que constam da apuração do Fisco no mês maio de 2012, cujos recolhimentos foram realizados com base na apuração do mês de junho 2012.

Em seguida, vista à Fiscalização que deverá manifestar-se sobre a documentação que venha a ser acostada aos autos.

Esclareça-se que o prazo de 15 (quinze) dias pode ser prorrogado por igual período, nos termos da Deliberação nº 02/11 do Conselho Pleno do CC/MG, desde que seja formalmente requerido pelo Sujeito Passivo.

A Impugnante apresenta cálculo do crédito tributário às fls. 316/317, cujos valores foram aceitos em grande parte pelo Fisco, após analisadas a procedência e a razoabilidade da proposição, promovendo a rerratificação do lançamento de fls. 332 e Demonstrativo do Crédito Tributário às fls. 334.

A Fiscalização informa que somente não foram aceitos os valores referentes às devoluções, eis que as cópias dos documentos fiscais apresentados, DANFES de fornecedores, não apresentaram comprovação inequívoca de ter havido realmente a devolução integral das mercadorias referentes.

Assim, considerando que os valores que compõem o crédito tributário, exceto os relativos às devoluções, são exatamente os propostos pelos Impugnantes, são totalmente infundados todos os questionamentos da impugnação, eis que o montante é exatamente o que os recorrentes consideram justo.

A base de cálculo dos medicamentos (item 15) está definida no art. 59, incisos I e II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período autuado:

DAS OPERAÇÕES COM MEDICAMENTOS E OUTROS PRODUTOS FARMACÊUTICOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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";

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:

(...) (Grifou-se)

Esclarece o Fisco que, nas operações de compra de centros de distribuição (CD) de fabricantes de medicamentos, as exigências estão fundamentadas no art. 59-D do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período autuado. Confira-se:

Efeitos de 1º/12/2011 a 31/12/2014 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, I, "a", ambos do Dec. nº 45.747, de 29/09/2011:

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

Efeitos de 1º/09/2010 a 30/11/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, I, ambos do Dec. nº 45.440, de 04/08/2010:

"Art. 59-D. Para os efeitos do disposto nos arts. 59 e 59-C desta Parte, equipara-se ao industrial fabricante o centro de distribuição de mesma titularidade, desde que:"

Efeitos de 1º/09/2010 a 31/12/2014 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, I, ambos do Dec. nº 45.440, de 04/08/2010:

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

II - esteja situado neste Estado ou 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."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se) .

Assim, até 31/12/14, os centros de distribuição de laboratórios localizados em estados não signatários do Protocolo ICMS com Minas Gerais não são equiparados ao industrial fabricante, para efeitos de aplicação da base de cálculo do inciso I do art. 59 do Anexo XV, do RICMS/02, sendo assim aplicável o inciso II do mesmo artigo, qual seja o PMC.

Portanto, correta a base de cálculo adotada pela Fiscalização para as aquisições de centros de distribuição de laboratórios localizados em estados não signatários do Protocolo ICMS com Minas Gerais, a base de cálculo do ICMS/ST calculadas pelo PMC e os localizados nos estados signatários, pela MVA.

A Impugnante entende que a Fiscalização está equivocada por ter incluído os descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST, com fundamento no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02

Esclarece o Fisco que para os medicamentos e demais mercadorias do item 15 da Parte 2 do Anexo XV, vigorou a inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST, entre 12/08/11 e 27/08/11, conforme art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 e art. 59, § 5º, vigentes na época, ambos do Anexo XV, do RICMS/02. E que em 27/08/11, houve a publicação do Decreto nº 45.706/11, excluindo esses descontos do levantamento da base de cálculo do ICMS/ST do item 15 da Parte 2 do citado Anexo XV.

É incontroverso o entendimento de que os descontos que independem de condição não integram a base de cálculo do ICMS nas operações próprias do Contribuinte, conforme determinam os arts. 13, § 1º, inciso II, alínea “a” da LC nº 87/96 e 13, § 2º, inciso 1, alínea “b” da Lei nº 6.763/75. Contudo, esse entendimento não pode ser invocado, para que se adote o mesmo critério na formação da base de cálculo do ICMS/ST, em razão de se tratar de operação futura, inexistindo a garantia de que o desconto será automaticamente transferido ao consumidor final.

De fato, em 11/08/11 foi publicado o Decreto nº 45.688, que alterou a redação do item 3, alínea “b”, inciso I do art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, evidenciando, de forma expressa, que os “descontos concedidos, inclusive o incondicional”, integram a base de cálculo da substituição tributária. Confira-se:

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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 descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou

cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, 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 nos §§ 5º a 8º deste artigo; (grifou-se).

Tal disposição respalda-se no art. 8º da LC nº 87/96, *in verbis*:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes;

(...)

§ 4º A margem a que se refere a alínea c do inciso II do caput será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei (...).

Saliente-se que a Lei nº 6.763/75 traz redação idêntica.

Entretanto, em 26/08/11 foi publicado o Decreto nº 45.706 que incluiu o § 5º ao art. 59 do Anexo XV, do RICMS/02, expressamente excluindo os valores dos descontos incondicionais concedidos para a apuração da base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária das mercadorias do item 15 da Parte 2 do mesmo Anexo XV.

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:

(...)

Efeitos de 27/08/2011 a 27/12/2013 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 45.706, de 26/08/2011:

“§ 5º Nas hipóteses do inciso I e da alínea “b” do inciso II do caput, os valores dos descontos

incondicionais concedidos não serão considerados para a apuração da base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária.”

Sobre o tema, discorre Hugo de Brito Machado, no artigo “A Bonificação e a Base de Cálculo do ICMS na Substituição Tributária”, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 186 e disponível em <http://abat.adv.br/biblioteca/files/artp/000098.pdf>:

É a denominada substituição tributária para frente, que mais exatamente se poderia chamar de cobrança antecipada do imposto, quer dizer, cobrança do imposto antes que o mesmo se faça devido.

Realmente, se o imposto diz respeito a um “fato gerador que deva ocorrer posteriormente”, esse imposto ainda não é devido, porque é precisamente a ocorrência do fato gerador do imposto que o torna devido. Mas esta é outra questão, cujo desenvolvimento aqui não seria oportuno. Basta, aqui, deixarmos claro que, nesse tipo de substituição tributária, ao substituto é atribuída a responsabilidade pelo pagamento de tributo que ainda não existe no plano concreto. É coisa do futuro.

(...)

Quando uma empresa vende mercadorias a outra que as vai revender, se concede bonificação ou desconto, o valor da bonificação ou do desconto não deve ser somado ao preço da venda porque este constitui o valor da operação, valor que se define considerando tanto a bonificação como o desconto.

Em outras palavras, a bonificação oferecida ou o desconto incondicional concedido participam da definição do preço efetivamente praticado, vale dizer, do valor da operação que é a base de cálculo do ICMS. Essa bonificação, ou esse desconto incondicional, todavia, dizem respeito apenas à operação realizada entre o contribuinte substituto e o contribuinte substituído, ficando o primeiro com a obrigação de recolher o ICMS relativo a essa operação, na condição de contribuinte mesmo.

A empresa que deu a bonificação ou o desconto incondicional é também obrigada a recolher, na condição de substituto tributário, o ICMS relativo a operações futuras, que ainda devem ocorrer, mas ela não é parte nessas operações e as bonificações ou descontos que concedeu não se projetam necessariamente a elas.

(...)

No Superior Tribunal de Justiça firmou-se o entendimento segundo o qual o valor das bonificações e dos descontos incondicionais não integra a base de cálculo do ICMS. E esse entendimento tem sido invocado pelos que pretendem ver adotado o mesmo critério no que diz respeito à base de cálculo do ICMS referente às operações futuras, vale dizer, às operações realizadas pelos substituídos.

Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça tem decidido que inexistindo a garantia de que a bonificação concedida pelo substituto tributário ao substituído vai ser transferida ao consumidor final, o recolhimento do ICMS sobre o regime de substituição tributária deve ser realizado integralmente.

(Destacou-se)

Portanto, em se tratando de substituição tributária, não se aplica o disposto na Súmula nº 457 do STJ, *in verbis*:

OS DESCONTOS INCONDICIONAIS NAS OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO SE INCLUEM NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS.

A súmula supracitada aplica-se apenas às operações próprias do remetente da mercadoria, para as quais vale o disposto no art. 13, § 2º, item 1 da Lei nº 6.763/75 e no art. 50, inciso I do RICMS/02.

Corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST, bem como da Multa de Revalidação nos termos do art. 56, inciso II e do § 2º, 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.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

Foi exigida Multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre os valores de ICMS/ST não recolhidos, relativos às aquisições de fornecedores localizados em estados sem Protocolo de ICMS, e de 100% (cem por cento) sobre os valores de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS/ST não recolhidos, relativos às aquisições de fornecedores localizados em estados com os quais o estado de Minas Gerais assinou Protocolo de ICMS.

A Impugnante alega ser indevida a aplicação dos juros de mora sobre multa de ofício, uma vez que a mesma não retrata obrigação principal, mas uma sanção que a acompanha.

Entretanto, é equivocado tal entendimento.

A exigência da multa de revalidação em questão, embora ocorra somente com o lançamento de ofício, nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela devem incidir, também, os juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, conforme determina o art. 226 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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. (Grifou-se)

Por sua vez, a cobrança dos juros de mora encontra-se disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, que determina que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

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.

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI). (Grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução, somente em relação à multa isolada o termo inicial para cobrança dos juros de mora é o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Portanto, não carece de qualquer reparo a cobrança dos juros de mora sobre a multa de revalidação incidente.

Assim, observada as reformulações do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 242/243 e 332, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de Substabelecimento apresentado da Tribuna. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 242/243 e 332. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Bruna Pereira Leite e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor), Ivana Maria de Almeida e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 22 de novembro de 2018.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Relator

CS/D