

Acórdão: 23.739/21/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001160599-48
Impugnação: 40.010146992-49
Impugnante: Panpharma Distribuidora de Medicamentos Ltda.
IE: 062780027.01-21
Proc. S. Passivo: Bruna Pereira Leite/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 – MEDICAMENTOS E PRODUTOS FARMACÊUTICOS. Constatada a 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 e 59, incisos I e II, ambos do Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. 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 a 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 dos art. 14 e 59, incisos I e II do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se adequar a base de cálculo do ICMS/S à prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (MVA), em relação às aquisições de medicamentos em operações promovidas pelos fornecedores “Abot Laboratórios do Brasil Ltda” e “Glaxosmithkline Brasil Ltda”, por se tratar de “fabricantes”, nos termos do art. 59, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e ainda, adequar a data de vencimento das exigências, 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), à data de vencimento estabelecida no citado regime.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

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, no período de fevereiro a outubro de 2013, 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, do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 48/83.

Alega a decadência do direito do Fisco de exigir todo o crédito tributário, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que tomou ciência do presente Auto de Infração em 30/11/18, portanto, decorrido mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores.

Sustenta a nulidade do Auto de Infração em razão de sua fundamentação genérica e inconclusiva, que trouxe prejuízo à sua defesa.

Aduz que o Auto de Infração foi lavrado com motivação deficiente, em afronta ao disposto nos incisos IV e V do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), visto que o relatório fiscal não menciona, sequer indiretamente, a suposta origem da diferença de ICMS/ST lançada ou como foi apurado o referido débito.

No tocante ao mérito, sustenta que a cobrança é improcedente pelos motivos a seguir expostos:

1 - Exigência do ICMS/ST sobre operações, as quais a legislação mineira estabelece isenção do ICMS, conforme disposição contida no art. 18, inciso VI, do Anexo XV do RICMS/02.

Cita como exemplo o medicamento denominado “Letrozol 2,5mg”, cuja previsão de isenção estaria contida no art. 6º c/c o item 87 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, e Parte 8 do mesmo diploma.

2 - Cobrança indevida do ICMS/ST sobre produtos não constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Cita como exemplo a mercadoria denominada “DISFOR”, cuja NCM é 3503.00.19 (Nota Fiscal nº 103.283), a qual foi reclassificada pelo Fisco para a NCM 2106.90.30.

Aduz que a classificação adotada pela Impugnante é a mesma adotada pela farmacêutica fabricante, remetente das mercadorias, em consonância com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH).

Afirma que a classificação fiscal de mercadorias é matéria de competência da Receita Federal do Brasil, sendo que a modificação somente poderia ocorrer se tivesse sido precedida de uma análise conclusiva por parte daquela, o que não ocorreu.

Ressalta que tal reclassificação não foi informada no relatório fiscal, confirmando que o lançamento fiscal carece de motivação.

Diz que a competência para classificação fiscal das mercadorias é da Receita Federal do Brasil, e que a classificação adotada pela farmacêutica estaria em consonância com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), as quais transcreve.

Descreve a composição da mercadoria “Disfor”, e conclui que por se tratar de produto de origem proteica, se enquadra no conceito de “albuminoides” descrito no capítulo 35 da TIPI.

3 – Utilização de critério temporal inadequado para a contagem do fato gerador do ICMS/ST, pois deixou de considerar os termos do Regime Especial nº 16.000099329-72, do qual a Impugnante era detentora à época dos fatos geradores.

Aduz que a metodologia adotada pela Fiscalização considerou o valor do ICMS/ST pago por período, sem que fosse identificado se o pagamento relativo a cada operação foi realizado em períodos subsequentes.

Assevera que o Regime Especial permitia à Impugnante que o ICMS/ST por ela apurado fosse recolhido até o dia 09 do 3º mês subsequente ao da entrada das mercadorias no seu estabelecimento.

4 - Incorreta aplicação do PMC nas aquisições de mercadorias de estabelecimentos equiparados a fabricantes.

Transcreve a legislação que trata da base de cálculo do ICMS/ST (art. 19 do Anexo XV do RICMS/02).

Aduz que o art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 prevê a adoção de três métodos para apuração da base de cálculo do ICMS/ST, enquanto o art. 59 do mesmo Anexo previa o método a ser adotado no caso de aquisição de medicamentos e de outros produtos farmacêuticos, qual seja: i) com base no Preço Máximo a Consumidor (PMC) nas aquisições de mercadorias comercializadas por não fabricante e, ii) com base na Margem de Valor Agregado (MVA), prevista, à época, no art. 19, inciso I, alínea “b.3” do Anexo XV do RICMS/02, nas aquisições de mercadorias comercializadas por fabricantes.

Assevera que o art. 59-D do Anexo XV do RICMS/02 previa as hipóteses em que os Centros de Distribuição (CDs) seriam equiparados a industrial, para fins de aplicação do art. 59 supra.

Afirma que grande parte da diferença de ICM/ST apurada pelo Fisco decorre da aplicação do PMC ao invés da MVA na apuração da base de cálculo do imposto incidente, exclusivamente, sobre as aquisições de mercadorias oriundas de CDs que estavam localizados em estados não signatários do Protocolo ICMS nº 37/09, nos termos do art. 59-D, inciso II do Anexo XV do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que o único óbice para que os fornecedores da Impugnante fossem equiparados a industriais para fins de aplicação da MVA foi a origem das mercadorias atuadas.

Aduz que todos os CDs localizados em estados não signatários do mencionado Protocolo que remeteram mercadorias à Impugnante são, de fato, filiais do fabricante (mesma titularidade), e operam somente com mercadorias da matriz industrial.

Cita como exemplo a Nota Fiscal nº 32.435, emitida pela filial do fornecedor Schering-Ploug Indústria Farmacêutica Ltda, CNPJ 03.560.974/0009-75, localizada em Goiás, o qual trata-se de estabelecimento filial que atua meramente como Centro de Distribuição no escoamento dos produtos fabricados pela matriz.

Sustenta que a regra disposta no art. 59-D, inciso II do Anexo XV do RICMS/02 institui duas cargas tributárias distintas sobre a mesma operação em razão da procedência da mercadoria, o que é vedado expressamente no art. 152 da Constituição Federal.

Assevera que o STF já declarou a inconstitucionalidade de decreto estadual que estabelecia regime diferenciado em razão da procedência ou destino de determinada mercadoria (ADI 3389/RJ) e o TJMG, no mesmo entendimento, declarou, em diversas oportunidades que o art. 59-D, inciso II do Anexo XV do RICMS/02 viola do art. 152 da CF/88 (por exemplo, o Agravo de Instrumento nº 1.0024.13.107794-3/001).

Ressalta que a própria legislação mineira afastou tal previsão ao revogar o art. 59-D do Anexo XV do RICMS/02, por meio do Decreto nº 46.696/14.

Sustenta que os centros de distribuição não equiparados a industriais são estabelecimentos filiais e, portanto, extensões de matrizes fabricantes, criados com o único objetivo de escoar a produção industrial. E que as atividades praticadas pelos estabelecimentos de uma mesma empresa não são autônomas, mas complementares, tendo como finalidade a concretização do objeto social principal, portanto, necessária a equiparação entres esses estabelecimentos e os tratamentos tributários conferidos às operações por eles realizadas.

Traz o entendimento do STJ no sentido que existe unidade e interesse comum entre matriz e filiais para permitir a inclusão de todos os estabelecimentos de um mesmo contribuinte no polo passivo das execuções fiscais.

Cita ainda o art. 9º do RIPI que também equipara, de forma específica, os estabelecimentos comerciais à matriz industrial, bem como o art. 11, § 3º, inciso IV da Lei complementar nº 87/96, que prevê que todos os estabelecimentos do mesmo titular respondem pelo crédito tributário, os quais, no seu entender, confirmam a equiparação das filiais que promoveram as remessas de produtos à Impugnante às suas matrizes industriais, portanto, equivocada a aplicação do PMC para apuração da base de cálculo sobre essas operações.

Alega ser inaplicável os juros de mora sobre multa de ofício, sendo esta abusiva e arbitrária.

Requer a realização de perícia ou diligência, para verificação das afirmações trazidas pela Impugnante, formulando quesitos e indicando assistente técnico, às fls. 81/82 dos autos.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da 1ª Reformulação do Crédito Tributário

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do Termo de Rerratificação e Lançamento de fls. 120 e Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 121, excluindo as exigências relativas aos medicamentos “Anastrozol 1 mg” e “Letrozol 2,5 mg”.

As planilhas demonstrativas da reformulação do lançamento encontram-se no CD de fls. 123.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 128/143, refuta as alegações da Defesa.

Assevera que não procede a alegação de decadência do crédito tributário, visto que 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.

Afasta o argumento de Defesa quanto à insubsistência do lançamento fiscal por “motivação deficiente” (art. 89, incisos IV e V, do RPTA), dizendo que o material trazido aos autos pelo Fisco e pela Impugnante mostram exatamente o contrário, e que foram informadas no Auto de Infração, a base legal e as infringências, bem como as penalidades aplicadas, atendendo a todos requisitos 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Registra que, após arguido pela Impugnante, foi constatado que, por um lapso, foram considerados na apuração fiscal produtos beneficiados pela isenção do ICMS, razão pela qual o Fisco promoveu novo cálculo para o crédito tributário com as devidas exclusões.

No tocante à alegação da indevida cobrança de ICMS/ST sobre produtos não constantes do Anexo XV do RICMS/02, cuja citação da Impugnante se refere à mercadoria “Disfor”, esclarece que o produto elencado pela Impugnante trata-se da mercadoria “Disfor 11G x 30 saches” fornecido pelo atacadista Biolab Samus Farmacêutica Ltda.

Aduz que, em função do detalhamento e da complexidade da classificação dos produtos nos devidos códigos da NCM, não é raro ocorrer equívocos por parte das empresas no cadastro de seus produtos, ocorrendo, muitas vezes, posteriormente, a necessidade de haver alteração na mesma. Deve-se levar em consideração ainda que a Impugnante não trouxe provas irrefutáveis quanto à correta classificação do produto, como por exemplo, uma consulta à Receita Federal. Dessa forma, entende que o mais

adequado para a classificação da mercadoria Disfor é a 2106.90.30 (complementos alimentares) da forma como consta nos autos.

Em relação à contestação do critério temporal utilizado, por ter a Fiscalização considerado o valor do ICMS/ST pago por período, sem que fosse identificado se o pagamento relativo a cada operação foi realizado em períodos subsequentes como permitido por Regime Especial, argui que equivoca-se a Impugnante, visto que o crédito tributário foi 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 2013 e se comparou com os valores recolhidos mensalmente, observando rigorosamente o período de referência vinculado a cada pagamento informado pela própria Impugnante, exigindo-se as diferenças encontradas.

Assevera que o referido Regime Especial tem caráter meramente postergatório do prazo de pagamento do imposto, assim, não há o que se falar em não consideração pela Fiscalização dos termos do mesmo, uma vez que não houve alteração no período de referência em que ocorreu o fato gerador do imposto. Dessa forma, apenas o pagamento do imposto, por força do citado Regime Especial, ocorrerá até o dia 9 (nove) do terceiro mês subsequente ao da entrada da mercadoria, conforme legislação vigente à época, permanecendo inalterado o disposto no art. 14 da Parte 1 do Anexo XV, que estabelece textualmente que o avertado momento em que a obrigação em tela é constituída é o da entrada da mercadoria em território mineiro.

Ressalta que o contribuinte não recolhe o imposto de cada nota fiscal individualmente, em função do mesmo Regime Especial que lhe concede a referida postergação do prazo de recolhimento, também o trabalho fiscal não faz uma exigência individualizada por documento fiscal, ficando, dessa forma, perfeitamente adequado o confronto criterioso elaborado pelo Fisco, considerando os períodos de referência constantes na escrita fiscal da Impugnante.

No tocante à alegação da Impugnante de que o valor do ICMS/ST, por ventura existente, somente poderia ser exigido juros de mora a partir da data estipulada pelo citado Regime Especial, observa que o referido Regime Especial é claramente autorizativo e não impositivo, conforme se vê em seu art. 1º. E que o regime autoriza tão somente o contribuinte, não estendendo a autorização de extensão de prazo para recolhimento a terceiros, muito menos ao Fisco, para fixar outro prazo, diverso da determinação legal, que se encontra expresso no inciso II do art. 46 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Aduz que o regime especial não exime o contribuinte de observar com zelo o cumprimento de suas obrigações, como se vê em seus arts. 10 e 11, bem como a disposição expressa § 1º do art. 58 do RPTA e art. 89, que trata dos prazos de recolhimento do imposto a serem seguidos pelo Fisco na constatação de irregularidades.

Argui que, apesar dos dois últimos dispositivos citados tratarem de saídas, para não restar quaisquer dúvidas quanto a qual deve ser o critério adotado pelo Fisco,

mesmo se tratando de operações de entrada e se considerando o contribuinte possuir um regime especial, basta recorrer-se aos arts. 107 e 108 do CTN.

Conclui que, com o regramento determinado pelo CTN, se alguma dúvida restar, fica muito claro que tanto faz a irregularidade de falta de recolhimento ou de recolhimento a menor do ICMS/ST ser na saída ou na entrada, que se considera esgotado o prazo de vencimento do imposto na constatação do ilícito.

Destaca ainda que, por racionalidade na organização dos lançamentos e na apresentação dos dados apurados, para efeitos de aplicação de índices e incidência de penalidades, é irrelevante o dia dentro do período em que foi verificada a irregularidade, os lançamentos foram feitos no último dia de cada mês.

Aduz que, no tocante ao argumento de aplicação indevida de PMC ao invés de MVA, para cálculo do ICMS/ST nas operações de compra de estabelecimentos equiparados a fabricantes, há também um equívoco por parte da Impugnante. No período em discussão, os cálculos para tributação são vinculados à origem das mercadorias, como se observa no art. 59-D do Anexo XV do RICMS, que reproduz.

Argui que, até 31/12/14, as aquisições de centros de distribuição de laboratórios localizados em estados não signatários do Protocolo ICMS com Minas Gerais têm os cálculos do ICMS/ST devido calculados pelo PMC e os CDs localizados nos Estados signatários, pela MVA.

Ressalta que o exemplo tomado pela Impugnante, Schering-Plough Indústria e Farmacêutica Ltda, CNPJ 03.560.974/0009-75, embora seja filial de laboratório localizado em São Paulo, estado signatário de protocolo de ICMS com Minas Gerais, esta filial (CNAE 46.44-3-01 - Comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano), é um estabelecimento localizado no estado de Goiás, estado este não signatário de Protocolo do ICMS com Minas Gerais.

Sustenta que o assunto “inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício” não pertence ao contexto do contencioso fiscal, pelo que está prejudicada a sua discussão administrativa. Entretanto, traz trecho do Acórdão 21.969/18/2^a, proferido por esta Casa, em relação à mesma matéria e mesmo sujeito passivo dos autos em referência.

Opina pelo indeferimento da prova pericial visto que a matéria tratada nos autos é de amplo domínio das partes, não necessitando de nenhuma interferência externa para elucidar qualquer ponto, razão pela qual uma perícia não teria nada a acrescentar ou a esclarecer, sendo totalmente dispensável.

Finalmente, ressalta que matéria idêntica à dos autos já foi apreciada, para o mesmo Sujeito Passivo, pela 1^a e 2^a Câmara de Julgamento e pela Câmara Especial, em julgamentos recentes desta Casa, 22.881/18/1^a, 5.110/18/CE e 21.969/18/2^a, este último citado acima, nos quais as decisões proferidas validaram parcialmente o lançamento fiscal, corroborando a essência do feito fiscal em questão.

Requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Do aditamento à Impugnação

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 154/195, aduzindo que, em que pese a retificação, o lançamento remanescente deverá ser integralmente cancelado, pelas razões já expostas anteriormente, que ora ratifica.

Aduz que remanesce o equívoco decorrente da exigência do ICMS/ST sobre operações, as quais a legislação mineira estabelece isenção do ICMS, em relação aos seguintes medicamentos: Destilbenol (princípio ativo: Dietilbilbestrol – Doc. 03 – fls. 207/212), Efurix (princípio ativo: Fluorouracil – Doc. 04 – fls. 214/215), Tecnomet (princípio ativo: Metotrexate – Doc. 05 – fls. 217/219), Nolvadex (Citrato de Tamoxifeno – Doc.06 – fls. 221/224), cuja previsão de isenção estaria contida no art. 6º c/c o item 87, da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, e itens 27, 35, 27 e 61 (redações vigentes no período autuado), todos da Parte 8 do mesmo Anexo I.

Relaciona à fls. 164 as notas fiscais que compuseram a exigência ora em tela.

No tocante à cobrança indevida do ICMS/ST sobre produtos não constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cita como exemplo a mercadoria denominada “Eximia Suavize”, cuja NCM é 1512.11.20 (Nota Fiscal nº 69.294), a qual foi reclassificada pelo Fisco para a NCM 2106.90.30.

Aduz que a classificação adotada pela Impugnante é a mesma adotada pela farmacêutica fabricante, remetente das mercadorias, em consonância com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Capítulo 15 – Gorduras e óleos animais e vegetais/óleos em bruto/ De cártamo).

Apresenta, à fls. 169, imagem do produto e diz que a mercadoria é exatamente “óleo de cártamo em cápsulas”, sendo assim, a classificação adotada pela Farmacêutica e pela Impugnante é mais específica do que a de “complemento alimentar” adotada pelo Fisco.

Cita ainda os produtos “Marimer Frasco” (NF 25419), “Nicotinell” (NF 459904), “Regederm” (NF 57765) e “Simbiofos” (NF 79561), os quais foram indevidamente incluídos na autuação, visto que os produtos não constam da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Afirma que dentre as operações em que foi aplicada de forma indevida o PMC, verificou-se as operações com as empresas “Abbott Laboratórios do Brasil Ltda” e “Glaxosmithkline Brasil Ltda”, ambos fabricantes, conforme consulta ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (fls. 173/174), operações que lista à fls. 174.

Reitera os demais argumentos já expostos na Impugnação anteriormente apresentada, renovando o pedido de realização de prova pericial, indicando os quesitos às fls. 192/193 dos autos.

Da 2ª Reformulação do Crédito Tributário e Adiatamento à Impugnação

A Fiscalização, novamente, acatando parcialmente as razões da Defesa, retifica o crédito tributário, nos termos do Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 226 e Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 227, excluindo as exigências

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relativas aos medicamentos “Destilbenol 1 mg”, “Efurix 50 mg”, “Tecnomet 2,5 mg” e “Nolvadex 20 mg” (mercadorias isentas).

As planilhas demonstrativas da reformulação do lançamento encontram-se no CD de fls. 229.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 233/282, ratifica os argumentos já expostos anteriormente, e acrescenta novo argumento.

Afirma que consta da apuração do crédito tributário 148 (cento e quarenta e oito) notas fiscais (doc. 02) para as quais foi exigido o ICMS/ST sem que tenha sido efetivada a aquisição das mercadorias nelas descritas.

Destaca que a mera emissão de nota fiscal destinada a um contribuinte não é indício suficiente para concluir pela efetivação do mencionado ingresso de mercadorias, e, conseqüentemente, para exigência do tributo.

Cita circunstâncias que poderiam obstar a aquisição de fato e conclui que é dever da Fiscalização exaurir a matéria tributável (art. 142 do CTN), não meramente supor a realização das operações, mas comprová-las, por exemplo, por meio do livro Registro de Entradas do Contribuinte, dos estoques das empresas ou da obtenção de informações junto aos emissores das notas fiscais, o que não ocorreu no caso concreto.

Alega que tal circunstância revela vício de procedimento de fiscalização, confirmando assim, a nulidade do lançamento, visto que fundamentado em mera suposição e carente da devida motivação.

Sustenta que a Fiscalização encarregou a Impugnante de produção de prova negativa, a qual é de extrema dificuldade, visto que demandaria a apresentação de documentos de titularidade de terceiros.

Requer seja determinada diligência para que sejam obtidas informações junto aos emitentes das notas fiscais autuadas que esclareçam se as operações de aquisição de mercadorias nelas retratadas foram efetivadas.

Apresenta notas fiscais de entradas relativas às notas fiscais de saída autuadas, as quais retratam a devolução dessas mercadorias (doc. 03), com intuito de anular os efeitos da saída anterior. Cita exemplos às fls. 245/247.

No tocante à cobrança indevida do ICMS/ST sobre produtos não constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, reforça que o produto “Marimer Frasco”, indicado nas Notas Fiscais nºs 25.419, 28.519, 29.270, 36.127, 42.130, 54.458, 54.459, e 54.661, cujo código NCM que consta da NF 69.294 é 2501.0090, não consta na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Elenca ainda produtos os quais a NCM adotada pela Impugnante é a mesma adotada pela Fiscalização, porém, tais produtos não constam da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02:

- Nicotinell Patch cuja NCM é 3824.9089, conforme consta da NF-e nº 459.904;
- Regederm cuja NCM é 4001.10.00, conforme NF-e nº 57.765.

Também indevida a cobrança do ICMS/ST sobre o produto “Simbiofos” cuja NCM é 2106.9029, conforme NF-e 79.561 e a posição adotada pela Fiscalização foi na NCM 2106.9030, ambas não constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Reitera o pedido de realização de perícia e reformula os quesitos às fls. 279/280 e apresenta assistente técnico.

Acosta documentos às fls. 283/326.

Da Nova Manifestação Fiscal

A Fiscalização retorna aos autos, em manifestação de fls. 329/338 acerca dos novos argumentos trazidos pela Defesa.

No tocante à alegação de que foi exigido ICMS/ST sobre operações de aquisições de mercadorias não realizadas, diz que é equivocado.

Observa que da análise detalhada das notas fiscais supostamente citadas como notas fiscais de devoluções, verifica-se que diversas delas foram emitidas vários meses, ou até mesmo um ano, após a data de saída (Nota Fiscal nº 4267, emitida em 03/02/14, fazendo referência à Nota Fiscal nº 111.677, de 21/02/13).

Questiona o fato de que em algumas dessas notas fiscais não há no campo dos dados adicionais indicação ou referência de qual nota fiscal trata-se a alegada devolução.

Destaca a Nota Fiscal nº 1163, citada especificamente nos autos pela Impugnante, emitida sem a identificação da nota fiscal de original e sem data de emissão. Cita-se, a título de exemplo, outras notas fiscais que a Impugnante relaciona como notas fiscais de devolução sem a referência das respectivas notas fiscais originais: nº 007; nº 53196; nº 53.582; nº 008; nº 006, dentre outras.

Conclui que não são suficientes apenas alegações de que as mercadorias não foram recebidas pela Impugnante, eis que foram consideradas **as notas fiscais ativas dos fornecedores**, sendo necessário que a Impugnante comprove suas alegações.

Acrescenta que, mesmo havendo a emissão de notas fiscais de entrada com a informação da nota fiscal de saída correspondente, nenhuma evidência da alegada recusa da Autuada foi anexada à Impugnação. Não foram apresentadas nenhum dos seguintes documentos: declaração de recusa do destinatário, do transportador ou do condutor do veículo nos documentos fiscais originais; conhecimento de transporte da ida e do retorno das mercadorias; carimbo de Posto de Fiscalização porventura existente nos trajetos. Tais provas são fundamentais para o atendimento de vários comandos legais presentes no Regulamento do ICMS deste Estado.

Destaca que o trânsito de retorno de mercadoria não entregue ao destinatário está condicionado à declaração expressa do transportador ou do contribuinte do motivo da recusa, conforme art. 10 do Anexo IX ao RICMS/02.

No tocante à alegação da indevida cobrança de ICMS/ST sobre produtos não constantes do Anexo XV do RICMS/02, faz as seguintes considerações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Eximia Suavize - cuja classificação nas notas fiscais de aquisição consta no código NCM 1512.11.20, sendo que a mesma foi alterada pela Fiscalização para 2106.90.30 para viabilizar a exigência do ICMS-ST;

- Simbiofos Saches - cuja classificação nas notas fiscais de aquisição consta no código NCM 2106.90.29, sendo que a mesma foi alterada pela Fiscalização para 2106.90.30 e alega ainda que ambos os códigos não constam na relação da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;

- Marimer Frasco NCM 2501.00.90, Nicotinell Patch – NCM 3824.90.89 e Regederm Gel – NCM 4001.10.00, os quais as referidas NCMs adotadas pelo Fisco não constam na relação da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Verifica-se que no próprio site do fornecedor os produtos da linha “Eximia” encontram-se relacionados como Nutricosméticos, sendo definidos como um suplemento alimentar, conforme telas e trechos copiados às fls. 332/333. O produto “Simbios”, também pode ser considerado suplemento alimentar conforme consulta site transcrita às fls. 333/334.

Quanto aos produtos Marimer Frasco (NCM 2501.00.90) e Nicotinell Patch (NCM 3824.90.89), assevera que se encontram informados no Anexo 09 do Auto de Infração, na pasta “MVA”, os itens da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, nos quais constam enquadrados os produtos, à época.

Afirma que o produto Regederm Gel trata-se de um medicamento conforme disposto na bula e em vários sites de comercialização do produto, o qual possui atividade angiogênica e aceleradora do processo cicatricial e é indicado para o tratamento e cicatrização de úlceras cutâneas de diversas etiologias. Transcreve trechos da bula e descrições do Regederm extraídos de sites diversos (fls. 335/338).

Aduz que, conforme disposto nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (Nesh), a posição 3004 engloba os medicamentos constituídos por produtos misturados ou não misturados, preparados para fins terapêuticos ou profiláticos, apresentados em doses (incluindo os destinados a serem administrados por via percutânea) ou acondicionados para venda a retalho.

Conclui que *“o produto Regederm destina-se, de fato, para fins terapêuticos uma vez que é indicado para o tratamento e cicatrização de feridas cutâneas, sendo assim classificado como um medicamento. Dessa forma, os cálculos do ICMS ST deste produto apresentados nos Autos encontram-se corretos e, apenas por um lapso, não foi feita a adequação devida na classificação do código NCM”*.

Requer a procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 226/227.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG determina a abertura de vista ao Sujeito Passivo de (fls. 340/341), nos termos do art. 140, § 1º do RPTA.

A Impugnante comparece às fls. 353/376 dos autos.

Aduz que não havia qualquer elemento, no momento do lançamento, indicativo de que o ICMS/ST sobre as operações com o produto denominado “Regederm Gel”, seria devido em razão da classificação fiscal errônea adotada pela Impugnante.

Assevera que a própria Autoridade Autuante reconhece que a NCM descrita nas planilhas anexas ao Auto de Infração não seria passível de exigência do ICMS/ST, motivo pelo qual as alterou no presente momento, trazendo até mesmo fundamentos para reclassificação.

Conclui que é inequívoca a inovação ocorrida, o que viola os princípios que balizam a Administração Pública (art. 37 da CF/88 e art. 2º da Lei nº 9.784/99) e os princípios gerais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

Assevera que tal inovação configura revisão de ofício do lançamento, o que é autorizada somente nas hipóteses previstas no art. 149 do CTN, nenhuma delas configurada no caso concreto, e ainda que, superado tal argumento, deve-se considerar a aplicação do parágrafo único do referido artigo, restando caracterizada a decadência para exigência do ICMS/ST relativo às operações com o produto “Regederm Gel”.

No tocante ao produto “Eximia Suavize”, refuta o argumento do Fisco na Manifestação Fiscal de que “no próprio site do fornecedor os produtos da linha Eximia encontram-se relacionados como Nutricosméticos, sendo definidos como suplemento alimentar”.

Diz que o produto Eximia Suavize não se encontra dentre aqueles discriminados na referida página, como se verifica da tela transcrita pela Fiscalização às fls. 333.

Assevera que a classificação fiscal é matéria de competência da Receita Federal do Brasil, sendo que a classificação fiscal adotada pela própria farmacêutica é a mesma adotada pela Impugnante e encontra-se de acordo com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

Destaca que a Autoridade Autuante pretende classificar o referido produto como “Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições” sob a posição “complementos alimentares”. Entretanto, não há qualquer mistura aplicada que não a utilização do próprio óleo de cártamo, já adequado ao consumo humano.

Traz consulta da Receita Federal sobre o “óleo de coco pronto para consumo humano”, o qual foi enquadrado no capítulo 15, para corroborar o argumento de correta classificação adotada pela Impugnante e pela produtora das mercadorias.

No tocante ao produto “Nicotinell Patch” (NCM 3824.90.89), diz que “em que pese o NCM conste do RICMS, como discriminado pela Autoridade Autuante, não há relação entre ele e a discriminação do produto, impossibilitando, assim, a incidência do ICMS-ST”.

Esclarece que edulcorantes são substâncias orgânicas ou sintéticas, utilizadas para adoçar alimentos e bebidas, as quais não estão relacionadas à mercadoria em questão.

No tocante às 148 (cento e quarenta e oito) notas fiscais que alega se tratar de operações de aquisição de mercadorias não efetivadas, sustenta que o Fisco questiona o fato de a Impugnante não ter apresentado documentos que comprovem a recusa das mercadorias. Entretanto, no caso concreto não se trata de recusa de mercadorias. As provas apresentadas tratam da hipótese na qual o próprio emissor do documento fiscal, a seu critério não efetiva a remessa dos produtos.

Argumenta que não há que se cogitar o cumprimento de obrigações acessórias previstas na legislação tributária mineira para a hipótese de recusa de produtos pela Impugnante, visto que as mercadorias indicadas nas notas fiscais sequer foram deslocadas do estabelecimento de seus fornecedores, tendo ocorrido todo o processo de forma unilateral pelo fornecedor.

Assevera que, numa demonstração de boa-fé e cooperação, a Impugnante obteve junto aos fornecedores as mencionadas notas fiscais que confirmam a ausência de saída das mercadorias de seus estabelecimentos. Cita como exemplo, às fls. 368/369, a NF-e de saída nº 107794 e NF-e de entrada nº 1163 da União Química, contendo inclusive informação sobre o número do lote das mercadorias.

Informa ainda a existência de exigência indevida de ICMS/ST em relação a notas fiscais que sequer retratavam remessa de mercadorias para a Autuada, como exemplo as Notas Fiscais de nºs 4735 e 4736, constantes do Rel. Apuração 2º - Anexo 9, que se referem a entradas de mercadorias nos fornecedores da Autuada.

Requer, ao final, a improcedência do lançamento.

Da 3ª Reformulação do Crédito Tributário e Adiatamento à Impugnação

Mais uma vez, acatando as alegações da Defesa, a Fiscalização, retifica o crédito tributário, nos termos do Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 378 e Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 379, excluindo as exigências relativas:

- ao produto “Nicotinell Patch”, visto que este não se encontrava sujeito ao regime de substituição tributária, no período autuado;
- as Notas Fiscais de nºs 4735 e 4736, por se tratar de entradas de mercadorias no próprio fornecedor.

As planilhas demonstrativas da reformulação do lançamento encontram-se no CD de fls. 380.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 383/434, ratificando os argumentos já expostos anteriormente.

A Fiscalização, por sua vez, se manifesta às fls. 494/497, reiterando os argumentos apresentados nas manifestações anteriores.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 499/542, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto à prejudicial de mérito, opina por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Quanto ao mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às 23.739/21/1ª

fls. 378/380 e, ainda, para adotar a base de cálculo do ICMS/ST, prevista no art. 19, I, “b”, 3, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (MVA), em relação às aquisições de medicamentos em operações promovidas pelos fornecedores “Abboot Laboratórios do Brasil Ltda” e “Glaxosmithkline Brasil Ltda”, por se tratar de “fabricantes”, nos termos do art. 59, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e ainda, 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), à data de vencimento prevista no referido Regime.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Da Preliminar

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

Alega que o Auto de Infração foi lavrado com motivação deficiente, em afronta ao disposto nos incisos IV e V do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), visto que o relatório fiscal não menciona, sequer indiretamente, a suposta origem da diferença de ICMS/ST lançada ou como foi apurado o referido débito.

Sustenta que mesmo que a Impugnante tenha se empenhado em extrair a fundamentação das planilhas anexas à autuação, é evidente que tais tabelas não substituem a fundamentação, mas, no máximo, lhe conferem arrimo.

Argumenta ainda que a Fiscalização não comprovou a efetiva realização das operações descritas nas notas fiscais relacionados no Doc. 02 (fls. 287/289), anexadas em fase de aditamento à impugnação, tendo transferido o ônus de produção de prova negativa à Impugnante, o que afronta o art. 142 do CTN, o que confirmaria a nulidade do Auto de Infração, fundamentado em mera suposição e carente, portanto, de devida motivação.

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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Merece destaque as planilhas elaboradas pela Fiscalização, notadamente o Anexo 9 (Relatório Programa), que apresenta a apuração por item da nota fiscal, demonstrando a base de cálculo do ICMS/ST, destacando a MVA aplicada ou o PMC,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conforme o caso e informando, ainda, as NCMs e regras de enquadramento das mercadorias na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

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:

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.

Não há que se falar em inovação no lançamento e na impossibilidade de revisão, em relação à reclassificação da mercadoria “Regederm Gel” da NCM 4001.10.00 para a NCM 3004.

No tocante à revisão do lançamento, esta encontra-se prevista nos arts. 145 e 149 do Código Tributário Nacional – CTN c/c com ao art. 120 do RPTA. Confira-se:

CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

A exigência do ICMS/ST em relação à mercadoria “Regederm Gel” consta da planilha “Anexo 9” aba “Rel. de Apuração”, desde o lançamento original, conforme se verifica da mídia de fls. 46 dos autos, contendo informações sobre a MVA utilizada, qual seja 33% (trinta e três por cento), constante do item 15 – Medicamentos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

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.

Ademais, há que se destacar que o art. 92 do RPTA estatui que as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida, norma que se aplica perfeitamente ao caso dos autos.

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 ou, ao menos, diligência para verificação das alegações da Impugnante. Formula quesitos às fls. 81/82, reformulados às 192/193, às fls. 279/280 e 432/433 dos autos. 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), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, no período de fevereiro a outubro de 2013, 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.

Instruem os autos, dentre os outros, os seguintes documentos, o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02), o Auto de Infração (fls. 21/23), o Relatório Fiscal de fls. 24/27, o Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 29), cópias de Danfes por amostragem (fls. 31/41), cópia do Regime Especial (fls. 43/45), e demais planilhas de apuração do crédito tributário, constantes do CDR de fls. 46.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente todo o crédito tributário, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que tomou ciência do presente Auto de Infração em 30/11/18, portanto, decorrido mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores.

Alega a Defesa que, em se tratando de típico tributo sujeito a lançamento por homologação e tendo havido incontroverso pagamento antecipado em todos os períodos, conforme se verifica do “demonstrativo de Cálculo de ICMS ST” anexo à rerratificação do lançamento, aplica-se o art. 150 § 4º do 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;

(...)

Dessa forma, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2013, o termo inicial do prazo decadencial é 01/01/14, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado,

podendo o Fisco realizar o lançamento até 31/12/18, 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 30/11/18 (fls. 47).

Tampouco se aplica ao caso, o disposto no parágrafo único do art. 149 do CTN, como alegado pela Defesa, em relação às operações com o produto “Regederm Gel”, em razão de revisão do lançamento fiscal.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Como já consignado anteriormente, as exigências fiscais em relação ao referido produto já constavam da planilha “Anexo 9”, compondo o lançamento original. Não foi alterada a capitulação legal das infringências/penalidades ou a acusação fiscal constante do Auto de Infração.

Portanto, não há que se falar em decadência em relação a tais exigências fiscais.

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 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 (medicamentos e outros produtos farmacêuticos), no item 24 (cosméticos e perfumaria) e item 43 (produtos alimentícios), da Parte do Anexo XV do RICMS/02, vigente até 31/12/15.

No período autuado, a Contribuinte era detentora do Regime Especial nº 16.000099329-72, 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 e Distrito Federal), conforme demonstrado na planilha Anexo 7 (CDR de fls. 46).

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Minas Gerais, os valores foram confrontados com os valores recolhidos, conforme informado no Siare, resultando na diferença denominada “ICMS/ST UF sem protocolo”, sendo que os eventuais saldos recolhidos foram abatidos das diferenças apuradas como “ICMS/ST UF com protocolo”.

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:

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 o lançamento fiscal, alegando que foram identificados vários equívocos na apuração das supostas diferenças de ICMS/ST recolhido a menor, que passa a elencar.

Inicialmente, afirma que foi exigido ICMS/ST sobre operações, as quais a legislação mineira estabelece isenção do ICMS, conforme disposição contida no art. 18, inciso VI, do Anexo XV do RICMS/02.

Informa, num primeiro momento, que seria o caso do medicamento denominado “Letrozol 2,5mg”, e em duas novas oportunidades, os medicamentos “Novaldex” (citrato de tamoxifeno), “Destilbenol”, “Efurix” e “Tecnomet”.

A Fiscalização acatou o argumento da Defesa e excluiu, além dos medicamentos supra relacionados, o medicamento “Anastrozol 1 mg”, os quais são medicamentos para tratamento do câncer, com isenção prevista no art. 6º c/c o item 87,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, e itens 27, 35, 27 e 61 (redações vigentes no período autuado), todos da Parte 8 do mesmo Anexo I.

O segundo equívoco apontado pela Impugnante seria a cobrança indevida de ICMS/ST sobre produtos não constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Tal equívoco decorre da reclassificação da NCM/SH realizada pelo Fisco, enquadrando tais mercadorias em posições NCMs diversas das constantes nas notas fiscais de aquisição.

Alega a Impugnante que a classificação por ela adotada é a mesma adotada pela farmacêutica fabricante, remetente das mercadorias, em consonância com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH).

Entende que a classificação fiscal de mercadorias é matéria de competência da Receita Federal do Brasil, sendo que a modificação somente poderia ocorrer se tivesse sido precedida de uma análise conclusiva por parte daquela, o que não ocorreu.

A Fiscalização, por outro lado, afirma que, em função do detalhamento e da complexidade da classificação dos produtos nos devidos códigos da NCM, não é raro ocorrer equívocos por parte das empresas no cadastro de seus produtos, ocorrendo, muitas vezes, posteriormente, a necessidade de haver alteração na mesma e que a Secretaria da Receita Federal do Brasil é o órgão responsável para dirimir dúvidas sobre a correta classificação fiscal das mercadorias na NCM.

De fato, é cediço que a classificação fiscal de mercadorias deve obedecer às Regras Gerais do Sistema Harmonizado constantes das Notas de Seção e Capítulo da TIPI.

Cabe salientar que é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM. Caso persistam dúvidas quanto às classificações e às descrições que têm por origem normas federais, deverá a Impugnante dirigir-se à Receita Federal do Brasil, por ser o órgão competente para dirimi-las.

Relembre-se que o RICMS/02, na definição de regimes de sujeição à substituição tributária, adota a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), que, nos termos do art. 3º do Decreto Federal nº 7.660/11 (substituído pelo Decreto 8.950 de 29/12/16), é constituída pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

No âmbito do exercício da competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente, inclusive sobre classificação fiscal de mercadorias, nos termos do art. 196 do RICMS/02.

Assim, compete à Fiscalização Estadual, no caso concreto e, para efeitos de fiscalização do imposto estadual, verificar a correta classificação da mercadoria na NCM/SH, utilizando a legislação federal e observando, especialmente, o disposto nas Regras Gerais de Interpretação e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, bem como as Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil sobre classificação de mercadorias. Nesse sentido, pode discordar da classificação efetuada pelo contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Este entendimento está sedimentado em diversas Consultas de Contribuintes, destacando-se as Consultas de Contribuintes nº 230/13, da DOT/DOLT/SUTRI/SEF, veja-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 230/2013

PTA Nº: 16.000488732-13

(...)

CLASSIFICAÇÃO FISCAL – A classificação de mercadoria, para efeitos tributários, é de inteira responsabilidade do fabricante ou do importador, sendo que as dúvidas relativas à classificação de produtos na NCM devem ser esclarecidas junto à Receita Federal do Brasil, que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais. No âmbito do exercício de sua competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente, inclusive sobre classificação fiscal de mercadorias.

(...)

RESPOSTA:

A classificação de mercadoria importada e comercializada pela Consulente, para efeitos tributários, é de sua inteira responsabilidade, sendo que as dúvidas relativas à classificação de produtos na NCM/SH devem ser esclarecidas junto à Receita Federal do Brasil, que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais.

Vale esclarecer que a fiscalização do ICMS, em conformidade com o art. 188 do RICMS/02, compete aos órgãos próprios da Secretaria de Estado de Fazenda Estadual e, para efeitos desta fiscalização, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal, nos termos do art. 196 do mesmo Regulamento.

Portanto, no âmbito do exercício de sua competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente.

Desse modo, ao Fisco Estadual compete, no caso concreto e para efeitos de fiscalização do imposto estadual, verificar a correta classificação da mercadoria na NCM/SH, interpretando a legislação federal e observando, especialmente, o disposto nas Regras Gerais de Interpretação e nas Notas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Explicativas do Sistema Harmonizado, bem como as Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil sobre classificação de mercadorias. Nesse sentido, pode o Fisco Estadual discordar da classificação efetuada pelo contribuinte.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 25 de novembro de 2013.

Feitos esses esclarecimentos, passa-se, então, à análise dos itens que foram objeto de questionamento da Defesa, sob a alegação de que a cobrança do ICMS/ST é indevida, uma vez que não constam da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

- “Disfor”: NCM é 3503.00.19, a qual foi reclassificada pelo Fisco para a NCM 2106.90.30:

Tal discussão restou superada visto que após reformulações do crédito tributário, se verifica que a mercadoria “Disfor 11G x 30 saches” fornecido pelo atacadista Biolab Samus Farmacêutica Ltda foi excluída da apuração do crédito tributário, conforme planilhas constantes do arquivo “Relatório do Programa AI 01_00116059948 Rerratificação_3” (mídia de fls. 380).

- “Eximia Suavize”, cuja NCM é 1512.11.20, a qual foi reclassificada pelo Fisco para a NCM 2106.90.30.

Diz a Impugnante que a classificação adotada pela Farmacêutica e pela Impugnante está em consonância com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Capítulo 15 – Gorduras e óleos animais e vegetais/óleos em bruto/ De cártamo), uma vez que a mercadoria é exatamente “óleo de cártamo em cápsulas”, sendo assim, a classificação é mais específica do que a de “complemento alimentar” adotada pelo Fisco.

O Fisco entende que a correta classificação para o referido produto é na NCM NCM 2106.90.30, uma vez que no próprio site do fornecedor os produtos da linha Eximia encontram-se relacionados como “Nutricosméticos”, sendo definidos como um suplemento alimentar, conforme telas e trechos copiados, que ora transcreve-se:

<http://www.fqmgrupo.com.br/fqmmelora/produtos/nutricosmeticos>

Nutricosméticos

Também conhecidos como nutracêuticos são suplementos alimentares que contêm maior concentração de um composto bioativo de alimento, ou nutrientes como vitaminas, minerais e aminoácidos.

Os nutricosméticos têm por objetivo melhorar aspectos da pele, cabelos e unhas e representam o cuidado e a beleza de dentro para fora!

Constam da apuração do ICMS/ST os produtos Eximia Fortalice, Eximia Suavize e Eximia Temporize, descritos pela empresa que comercializa os produtos da linha Eximia como nutricosméticos:

Eximia Fortalice Kera D

Nutracêutico com associação de vitaminas, minerais e aminoácidos para prevenção do envelhecimento capilar, combate a queda e fortalecimento de cabelos e unhas.

Composição: Vitaminas A, B, C, D, E, Biotina, Zinco, Magnésio, Ferro e Pool de aminoácidos constituintes da queratina, incluindo a cistina

Eximia Temporize

Ação combinada de bioativos, vitaminas e minerais para prevenção e cuidado do envelhecimento da pele. Bioativos combinados Licopeno, Luteína e Óleo de linhaça.

Composição: Licopeno, Luteína, Linhaça, Selênio, Zinco, Vitaminas A, C e E4

A Impugnante discorda da pretensão do Fisco de classificar o referido produto como “Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições” sob a posição “complementos alimentares”, sob o argumento de que não há qualquer mistura aplicada que não a utilização do próprio óleo de cártamo, já adequado ao consumo humano.

Para suportar a classificação fiscal, por ela adotada, traz consulta da Receita Federal sobre o “óleo de coco pronto para consumo humano”, enquadrado no capítulo 15 da TIPI.

Destaca que o produto “Eximia Suavize” não se encontra dentre aqueles discriminados na página da internet, colacionada pelo Fisco às fls. 333 dos autos, supra transcrita.

Para elucidar a questão, oportuno complementar as informações constantes de sites que comercializam o produto “Eximia Suavize”.

O produto Eximia Suavize, questionado pela Impugnante, traz as seguintes informações no site de revendedor <https://www.kutiz.com.br/fqm-eximia-suavize-emagrecedor/p>

FQM Eximia Suavize Emagrecedor **é um produto composto por Óleo de Cártamo**, derivado do *Carthamus Tinctorius*. Possui altos teores de ácidos graxos essenciais que intensificam o metabolismo e aumentam a utilização de gorduras pelo organismo, acelerando a perda de peso e auxiliando no processo de emagrecimento. O Óleo de Cártamo é capaz de inibir a enzima LPL (Lipase Lipoproteica) que tem como função transferir a gordura presente na corrente sanguínea para o interior das células adiposas. Quanto maior e mais intensa a atividade desta enzima, maior quantidade de gordura é armazenada dentro das células adiposas e, como consequência, há o aumento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do tecido adiposo. Desta forma, os nutrientes do Óleo de Cártamo têm a capacidade de bloquear a ação da LPL, o que obriga o organismo a utilizar o estoque de gordura já existente como fonte de energia, gerando Lipólise (quebra de gordura corporal).

FQM Eximia Suavize Emagrecedor também auxilia na redução do colesterol e apresenta Vitamina E, desempenhando ação antioxidante, protegendo e inibindo os efeitos dos radicais livres, causadores do envelhecimento. Aliado a prática de exercícios, esse produto acelera os resultados da redução de gordura. Não contém glúten.

Traz-se as NCMs em discussão, conforme descrições na TIPI, bem como as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH):

15.12	Óleos de girassol, de cártamo ou de algodão, e respectivas frações, mesmo refinados, mas não quimicamente modificados.
1512.1	- Óleos de girassol ou de cártamo e respectivas frações:
1512.11	-- Óleos em bruto
1512.11.10	De girassol
1512.11.20	De cártamo
1512.19	-- Outros
1512.19.1	De girassol
1512.19.11	Refinado, em recipientes com capacidade inferior ou igual a 5 l
1512.19.19	Outros
1512.19.20	De cártamo

Capítulo 15

Gorduras e óleos animais ou vegetais; produtos da sua dissociação; gorduras alimentares elaboradas; ceras de origem animal ou vegetal

CONSIDERAÇÕES GERAIS

A) Este Capítulo compreende:

1) As gorduras e óleos de origem animal ou vegetal, **em bruto, purificados, refinados ou submetidos a determinados tratamentos** (por exemplo, cozidos, sulfurados, hidrogenados).

2) Certos produtos derivados das gorduras ou dos óleos e principalmente os provenientes da sua dissociação, tais como o glicerol em bruto.

3) As gorduras e óleos alimentícios, preparados, por exemplo, a margarina.

4) As ceras de origem animal ou vegetal.

5) Os resíduos provenientes do tratamento das gorduras ou das ceras animais ou vegetais.

(...)

B) As posições 15.07 a 15.15 do presente Capítulo compreendem as gorduras e óleos vegetais simples

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(isto é, não misturados a gorduras nem a óleos de outra natureza), fixos, mencionados nessas posições, bem como as suas frações, mesmo refinados, mas não quimicamente modificados.

(...)

15.12 - Óleos de girassol, de cártamo ou de algodão, e respectivas frações, mesmo refinados, mas não quimicamente modificados

1512.1 - Óleos de girassol ou de cártamo e respectivas frações:

1512.11 -- Óleos em bruto

1512.19 -- Outros

1512.2 - Óleo de algodão e respectivas frações:

1512.21 -- Óleo em bruto, mesmo desprovido de gossipol

1512.29 -- Outros

(...)

B) ÓLEO DE CÁRTAMO. As sementes de cártamo (*Carthamus tinctoris*), planta tintorial muito importante, fornecem um óleo sicativo e comestível. Este óleo é utilizado para fabricação de produtos alimentícios, de produtos farmacêuticos, de resinas alquídicas, de tintas e de vernizes.

(Destacou-se)

21.06	Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições.
2106.10.00	- Concentrados de proteínas e substâncias proteicas texturizadas
2106.90	- Outras
2106.90.10	Preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas
	Ex 01 - Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida da posição 22.02, com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada parte do concentrado
	Ex 02 - Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante do Capítulo 22, com capacidade de diluição de até 10 partes da bebida para cada parte do concentrado
2106.90.2	Pós, inclusive com adição de açúcar ou outro edulcorante, para a fabricação de pudins, cremes, sorvetes, flans, gelatinas ou preparações similares
2106.90.21	Para a fabricação de pudins, em embalagens imediatas de conteúdo inferior ou igual a 1 kg
2106.90.29	Outros
2106.90.30	Complementos alimentares

Capítulo 21

Preparações alimentícias diversas

CONSIDERAÇÕES GERAIS

21.06 - Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições.

2106.10 - Concentrados de proteínas e substâncias proteicas texturizadas

2106.90 - Outras

Desde que não se classifiquem noutras posições da Nomenclatura, a presente posição compreende:

(...)

16) As preparações designadas muitas vezes sob o nome de “complementos alimentares”, à base de extratos de plantas, concentrados de fruta, mel, frutose (levulose), etc., adicionados de vitaminas e, por vezes, de pequenas quantidades de compostos de ferro. Estas preparações apresentam-se acondicionadas em embalagens, nos quais consta que se destinam à manutenção da saúde e do bem-estar geral. Excluem-se as preparações análogas, próprias para evitar ou tratar doenças ou afecções (posições 30.03 ou 30.04).

Da análise das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado acima transcritas, verifica-se que no Capítulo 15 estão classificados as gorduras e óleos de origem animal ou vegetal, **em bruto**, purificados, refinados ou submetidos a determinados tratamentos (por exemplo, cozidos, sulfurados, hidrogenados). Especificamente nas posições de 15.07 a 15.15 as gorduras e óleos vegetais simples (isto é, não misturados a gorduras nem a óleos de outra natureza), fixos, mencionados nessas posições, bem como as suas frações, mesmo refinados, mas não quimicamente modificados.

O produto “Eximia Suavize” é descrito como produto composto por Óleo de Cártamo, utilizado como auxiliar no processo de emagrecimento, na redução do colesterol e apresenta Vitamina E, desempenhando ação antioxidante, protegendo e inibindo os efeitos dos radicais livres, causadores do envelhecimento.

Portanto, não se caracteriza como óleo vegetal em bruto ou óleo simples, visto que adicionado de outros componentes, como descritos nos “complementos alimentares” (preparações à base de extratos de plantas, concentrados de fruta, mel, frutose (levulose), etc., adicionados de vitaminas e, por vezes, de pequenas quantidades de compostos de ferro).

Correta, portanto, a classificação NCM 2106.9030 adotada pela Fiscalização.

O mesmo entendimento aplica-se ao produto “Simbiofos Sachês”, cuja NCM informada pela Farmacêutica fornecedora é 2106.90.29 (outras preparações alimentícias), tendo sido reclassificada pelo Fisco para a NCM 2106.90.30 (Complementos alimentares), conforme informações extraídas da bula, disponível em [www.https://consultaremedios.com.br/simbiofos/bula](https://consultaremedios.com.br/simbiofos/bula):

Como o Simbiofos funciona?

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Simbiofos é composto por uma exclusiva formulação simbiótica de frutooligosacarídeo (prébiotico), lactobacilos e bifidobactérias (probióticos) que contribui para o equilíbrio da flora intestinal. Seu consumo deve estar associado a uma dieta equilibrada e hábitos de vida saudáveis.

Qual a composição do Simbiofos?

Lactobacillus acidophilus SD 5221 + Bifidobacterium lactis SD 5674 + Frutooligosacarídeos.

Fonte: Produto Simbiofos, Fabricante Invictus: <https://www.vitaesaude.com.br/simbiofos-suplemento-simbiotico-c-6-saches-de-3-6g-cada-invictus>.

Dizeres Legais do Simbiofos

Registro MS 666370040012.

Contrariamente ao alegado pela Impugnante, a NCM 2106.90.30, consta do item 43.1.46 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período autuado. Confira-se:

Efeitos de 1º/03/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

43.1.46	2106.10.00 2106.90.30 2106.90.90	Complementos alimentares compreendendo, entre outros, shakes para ganho ou perda de peso, barras e pós de proteínas, tabletes ou barras de fibras vegetais, suplementos alimentares de vitaminas e minerais em geral, ômega 3 e demais suplementos similares, ainda que em cápsulas	35
---------	--	---	----

Aponta a Impugnante os seguintes produtos como indevidamente incluídos na autuação, visto que as NCMs informadas nas respectivas notas fiscais de aquisição não constam da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02:

- Marimer Frasco: produto classificado na NCM 2501.0090;
- Nicotinell Patch: produto classificado na NCM é 3824.9089;
- Regederm produto classificado na NCM é 4001.10.00.

Registra-se que o produto “Nicotinell Patch” foi excluído pelo Fisco das exigências fiscais, conforme “Relatório do Programa AI 01_00116059948 Rerratificação_3” (mídia de fls. 380).

No tocante ao produto “Marimer Frasco” NCM 2501.0090, ao contrário do alegado pela Defesa, encontra-se se elencado na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período autuado, informações estas relacionadas na aba “Regras” da planilha Anexo 9 – Relatório Programa. Confira-se:

Efeitos de 1º/03/2013 a 30/11/2015 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“

24.2.9	2501.00.90 3307.90.00	<i>Soluções para lentes de contato ou para olhos artificiais; solução fisiológica, exceto para uso parenteral</i>	
--------	---------------------------------	---	--

Quanto ao produto “Regederm Gel”, esclarece o Fisco que se trata de um medicamento que possui atividade angiogênica e aceleradora do processo cicatricial e é indicado para o tratamento e cicatrização de úlceras cutâneas de diversas etiologias, conforme trechos da bula e descrições do Regederm extraídos de sites diversos.

Entende o Fisco que o produto Regederm destinado para fins terapêuticos, sendo assim classificado como um medicamento, se adequa à posição NCM 3004, que engloba os medicamentos constituídos por produtos misturados ou não misturados, preparados para fins terapêuticos ou profiláticos, apresentados em doses (incluindo os destinados a serem administrados por via percutânea) ou acondicionados para venda a retalho, conforme Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (Nesh).

Conclui o Fisco que os cálculos do ICMS/ST do referido produto apresentado nos autos encontram-se corretos e, apenas por um lapso, não foi feita a adequação devida na classificação do código NCM.

Diante de tal afirmativa, a Assessoria do CCMG determinou a abertura de vista à Impugnante para sua manifestação.

A Impugnante alega que, quando do lançamento inicial, não havia qualquer elemento indicativo de que o ICMS/ST sobre as operações com o produto denominado “Regederm Gel”, seria devido em razão da classificação fiscal errônea adotada pela Impugnante.

Entretanto, tal argumento não se sustenta.

Conforme se verifica do arquivo Anexo 9 – CD de fls. 46 dos autos, na aba Regras, consta a descrição do produto “Regederm Gel” relacionado à MVA 33% (trinta e três por cento), a qual se refere ao item 15 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A classificação adotada pela Impugnante na NCM 4001.10.00 está assim descrita na TIPI:

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
40.01	Borracha natural, balata, guta-percha, guaiúle, chicle e gomas naturais análogas, em formas primárias ou em chapas, folhas ou tiras.	
4001.10.00	- Látex de borracha natural, mesmo pré-vulcanizado	0

A classificação utilizada pelo Fisco para enquadramento do produto como medicamento:

30.04	Medicamentos (exceto os produtos das posições 30.02, 30.05 ou 30.06) constituídos por produtos misturados ou não misturados, preparados para fins terapêuticos ou profiláticos, apresentados em doses (incluindo os destinados a serem administrados por via percutânea) ou acondicionados para venda a retalho.
-------	---

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Oportuno transcrever trechos da Manifestação Fiscal (fls. 335/338), informações sobre o produto “Regederm Gel”:

Seguem abaixo alguns trechos da bula e descrições do Regederm extraídos de sites diversos:

<https://www.cliquefarma.com.br/preco/regederm-gel-creme-cicatrizante-30g/bula#>

Bula - Regederm Gel-creme Cicatrizante 30g

Para que serve

Indicado no tratamento e cicatrização de feridas cutâneas independente da etiologia.

(...)

Reações Adversas

(...)

CONTÉM LÁTEX NATURAL. PODE CAUSAR ALERGIA.

Composição

Soro Hevea Serum (derivado do látex), polietilenoglicol, metilparabeno, etilparabeno, propilparabeno, butilparabeno, isobutilparabeno, fenoxietanol, óleo hidrogenado vegetal, óleo vegetal, óleo de Camelina sativa, edetato dissódico, hidroxietilcelulose, 1-docosanol, estearato de glicerila, lecitina, esteróis de soja, poliacrilato de sódio, polisobuteno hidrogenado, fosfolipídeos, estearato de poliglicerol-10, óleo de semente de Helianthus annuus, dimeticona, esterres de óleo de Shea butter, glutamato monossódico de N-coco acil derivado, ácido esteárico, álcool cetosteárico, etilhexil palmitato, etilhexil estearato, squalane, dibutil adipato, metilcloroisotiazolinona, metilisotiazolinona, nitrato de magnésio, cloreto de magnésio, manteiga de Butyrospermum parkii, água.

(...)

Como se vê, trata-se de medicamento que contem “látex natural”, não se enquadrando como “Látex de borracha natural, mesmo pré-vulcanizado”, mas sim como “medicamento, na NCM 3004, conforme descrição na TIPI, supra transcrita.

Diante disso, constata-se correta a exigência do ICMS/ST do produto “Regerderm Gel”, enquadrado pelo Fisco no item 15.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, redação vigente à época:

Efeitos de 1º/08/2009 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009:

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	* MVA (%)		
			Lista	Lista	Lista Neutra

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

			<i>Negativa</i>	<i>Positiva</i>	
15.1	30.03 30.04	<i>Medicamentos, exceto para uso veterinário</i>	33	38,24	41,38

A Impugnante alega que a Fiscalização adotou, na apuração fiscal, critério temporal inadequado para a contagem do fato gerador do ICMS/ST, pois deixou de considerar os termos do Regime Especial nº 16.000099329-72, do qual a Impugnante era detentora à época dos fatos geradores.

Aduz que a metodologia adotada pela Fiscalização considerou o valor do ICMS/ST pago por período, sem que fosse identificado se o pagamento relativo a cada operação foi realizado em períodos subsequentes.

Destaca que o Regime Especial permitia à Impugnante que o ICMS/ST por ela apurado fosse recolhido até o dia 09 do 3º (terceiro) mês subsequente ao da entrada das mercadorias no seu estabelecimento.

Por outro lado, afirma a Fiscalização que o crédito tributário foi elaborado de acordo as regras estabelecidas no RICMS/02, ou seja, apurou-se os valores corretos devidos pelo Contribuinte em cada mês de 2013, confrontou-se com os valores recolhidos mensalmente, observando rigorosamente o período de referência vinculado a cada pagamento informado pela própria Impugnante, exigindo-se as diferenças encontradas.

Argui o Fisco que o Regime Especial nº 16.000099329-72 tem caráter meramente postergatório do prazo de pagamento do imposto, assim, não haveria que se falar em não consideração pela Fiscalização dos termos do mesmo, uma vez que não houve alteração no período de referência em que ocorreu o fato gerador do imposto. Assim sendo, apenas o pagamento do imposto, por força do citado Regime Especial, ocorrerá até o dia 9 (nove) do terceiro mês subsequente ao da entrada da mercadoria, conforme legislação vigente à época, permanecendo inalterado o disposto no art. 14 da Parte 1 do Anexo XV, que estabelece textualmente que o avertado momento em que a obrigação em tela é constituída é o da entrada da mercadoria em território mineiro.

Destaca, ainda, que o contribuinte não recolhe o imposto por documento fiscal, em função do mesmo Regime Especial que lhe concede a referida postergação do prazo de recolhimento, assim como o trabalho fiscal não faz uma exigência individualizada por documento fiscal, ficando, dessa forma, perfeitamente adequado o confronto criterioso considerando os períodos de referência constantes na escrita fiscal da Impugnante.

Entende que o regime especial autoriza tão somente o contribuinte a recolher o imposto no prazo nele estabelecido, mas tal autorização não se estenderia a terceiros, muito menos ao Fisco, para fixar outro prazo, diverso da determinação legal, que se encontra expresso no inciso II do art. 46 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Tal conclusão se baseia nos dispositivos contidos no § 1º do art. 58 do RPTA e nos arts. 10 e 11 do próprio RET, que dispõem expressamente que o regime

não exime o Contribuinte do cumprimento das demais obrigações fiscais previstas na legislação tributária.

O Fisco cita ainda o art. 89 do RICMS/02, no qual haveria referência aos prazos a serem seguidos pelo Fisco na constatação de irregularidades, ainda que os dispositivos citados tratem de saídas, o mesmo entendimento poderia ser aplicado às operações de entrada, bastando se recorrer aos arts. 107 e 108 do CTN.

Correto o Fisco no tocante à data da apuração do ICMS/ST, relativo às mercadorias, qual seja, a data da entrada da mercadoria em território mineiro, conforme previsto no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02.

Há ainda que se observar que a regra contida no art. 46, inciso II do Anexo XV do RICMS/02, dispõe que o prazo para recolhimento do ICMS devido por substituição tributária “o momento da entrada da mercadoria em território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14 e 15”, que é o caso da Autuada. Confira-se:

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;

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.

Como já exposto, a Autuada, no período era detentora do Regime Especial nº 16.000099329-72, 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 concessão do regime especial está fundamentada no § 3º do mesmo art. 46 do RICMS/02. Confira-se:

Efeitos de 05/08/2010 a 31/01/2018 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, ambos do Dec. nº 45.440, de 04/08/2010:

“§ 3º Nas hipóteses abaixo relacionadas, considerando o volume das operações e mediante regime especial ou autorização provisória, após o pedido de regime e até a sua concessão, o titular da Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o estabelecimento destinatário poderá prorrogar o prazo de pagamento do imposto, caso em que o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mesmo será apurado no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento:"

Efeitos de 1º/12/2014 a 31/01/2018 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 5º, I, ambos do Dec. nº 46.643, de 30/10/2014:

"III - para até o dia 9 (nove) do terceiro mês subsequente ao da entrada da mercadoria, na hipótese do art. 14 desta Parte e em se tratando de central de distribuição ou distribuidor de medicamentos, exceto o distribuidor hospitalar."

(...)

(Grifou-se)

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.

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, o disposto no art. 89 do ICMS não se aplica à irregularidade apurada nos presentes autos, qual seja, a 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.

Confira-se:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

II - com documento fiscal que mencione como valor da operação importância inferior à real, no tocante à diferença;

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nem mesmo o disposto no § 1º do art. 58 do RPTA afasta a aplicação do prazo de recolhimento previsto no regime especial:

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente.

§ 1º Quando o contribuinte detentor de regime especial de tributação diferenciada der saída a mercadoria desacobertada de documento fiscal, a operação ficará sujeita à tributação normal, não se aplicando o benefício previsto no regime especial.

(...)

(Grifou-se)

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.

Portanto, o crédito tributário deve ser alterado, adotando como data de vencimento dos valores exigidos como “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), à data de vencimento do ICMS/ST apurado, nos termos do referido regime.

Noutra toada, a Impugnante sustenta que grande parte da diferença de ICM/ST apurada pelo Fisco decorre da aplicação equivocada do Preço Médio a Consumidor (PMC), ao invés da Margem de Valor Agregado (MVA), na apuração da base de cálculo do imposto incidente exclusivamente sobre as aquisições de mercadorias oriundas de CDs que estavam localizados em estados não signatários do Protocolo ICMS nº 37/09, nos termos do art. 59-D, inciso II do Anexo XV do RICMS/02.

Aduz que o art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 prevê a adoção de três métodos para apuração da base de cálculo do ICMS/ST, enquanto o art. 59 do mesmo Anexo previa o método a ser adotado no caso de medicamentos e de outros produtos farmacêuticos, da seguinte forma: i) com base no Preço Máximo a Consumidor (PMC) nas aquisições de mercadorias comercializadas por não fabricante e, ii) com base na Margem de Valor Agregado (MVA), prevista, à época, no art. 19, inciso I, alínea “b.3” do Anexo XV do RICMS/02, nas aquisições de mercadorias comercializadas por fabricantes.

Assevera que o art. 59-D do Anexo XV do RICMS/02 previa as hipóteses em que os Centros de Distribuição (CDs) seriam equiparados a industrial, para fins de aplicação do art. 59 supra. E que o único óbice para que os fornecedores da Impugnante fossem equiparados a industriais para fins de aplicação da MVA foi a origem das mercadorias autuadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz a Impugnante que todos os CDs localizados em estados não signatários do mencionado Protocolo que remeteram mercadorias à Impugnante são de fato filiais do fabricante (mesma titularidade), e operam somente com mercadorias da matriz industrial. Cita como exemplo a Nota Fiscal nº 32.435 emitida pela filial do fornecedor Schering-Ploug Indústria Farmacêutica Ltda, CNPJ 03.560.974/0009-75, localizada em Goiás, o qual trata-se de estabelecimento filial que atua meramente como Centro de Distribuição no escoamento dos produtos fabricados pela matriz.

Entretanto, tal argumento não merece prosperar.

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

"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)

Em relação às aquisições de medicamentos em operações promovidas pelos fabricantes, o Fisco utilizou a base de cálculo prevista no art. 19, inciso I, alínea "b", item 3, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, redação vigente a época dos fatos ocorridos:

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:

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos aprovado em portaria da Superintendência de Tributação; ou

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)

Nesse ponto, não houve questionamento da Impugnante.

A Impugnante apenas aponta, no aditamento à impugnação, às fls. 174 dos autos, operações em que foi aplicado, de forma indevida, o PMC, uma vez que as empresas “Abbott Laboratórios do Brasil Ltda” (CNPJ 56.998.701/0012-79 e “Glaxosmithkline Brasil Ltda” (CNPJ 33.247.743/0035-69) se enquadram como fabricantes (CNAE 2121.1.01), conforme consultas ao Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica, que colaciona às fls. 173/174.

De fato, tais fornecedores são fabricantes de medicamentos, ambos localizados no Estado do Rio de Janeiro. Portanto, em relação às aquisições de medicamentos em operações promovidas pelos fabricantes, as quais o Fisco utilizou indevidamente o PMC para cálculo do ICMS/ST, deve-se adotar a base de cálculo prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (MVA).

Em relação às operações de compra de centros de distribuição (CD) de fabricantes de medicamentos, observou o Fisco o disposto no art. 59, inciso II, alínea “b”, do Anexo XV, supratranscrito, qual seja o “preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico para a mercadoria” (PMC), com fundamento no art. 59-D do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período atuado. 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:”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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."

(...)

(Grifou-se).

Assim, até 31/12/14, os centros de distribuição de laboratórios localizados em estados não signatários de 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.

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

É o caso do exemplo citado pela Impugnante, das aquisições da empresa Schering-Ploug Indústria Farmacêutica Ltda, CNPJ 03.560.974/0009-75, embora filial de laboratório localizado em São Paulo, estado signatário de protocolo de ICMS com Minas Gerais, esta filial (CNAE 46.44-3-01 - Comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano) é um estabelecimento localizado no estado de Goiás, estado não signatário de protocolo.

Não socorre a Impugnante as disposições legais por ela invocadas, acerca da equiparação de estabelecimentos comerciais à matriz industrial, contidas no art. 9º do RIPI, bem como no art. 11, § 3º, inciso IV da Lei complementar nº 87/96, que prevê que todos os estabelecimentos do mesmo titular respondem pelo crédito tributário, que no seu entender, confirmariam a equiparação das filiais que promoveram as remessas de produtos à Impugnante às suas matrizes industriais.

A Lei Complementar n.º 87/96 também estabelece em seu art. 11, § 3º, inciso II, que é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular. Confira-se:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

(...)

(Grifou-se)

É certo que o ICMS rege-se pelo princípio da autonomia dos estabelecimentos, o que significa dizer que os estabelecimentos de um mesmo contribuinte são autônomos, no tocante ao cumprimento das obrigações principal e acessória do imposto, a teor da regra posta no art. 24 da Lei nº 6.763/75 bem como, do art. 59, inciso I do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75:

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

§ 1º Equipara-se ainda, a estabelecimento autônomo:

(...)

d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

RICMS/02:

Art. 59 - Considera-se autônomo:

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

(...)

Registre-se que as alegações da Impugnante quanto ao fato de a regra disposta no art. 59-D, inciso II do Anexo XV do RICMS/02 violar o art. 152 da Constituição Federal, 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”.

Em sede de aditamento à Impugnação, a Defesa alega que também se verificou que foi exigido o ICMS/ST em relação a mercadorias que sequer adentraram ao estabelecimento da Autuada. Anexa aos autos relação contendo 148 (cento e quarenta e oito) notas fiscais (Doc. 02 - fls. 287/288) para as quais foi exigido o ICMS/ST sem que tenha sido efetivada a aquisição das mercadorias nelas descritas.

Cita como exemplo a Nota Fiscal de saída nº 107.794, emitida em 20/02/13, pela União Química Farmacêutica Nacional, cujas mercadorias deram entrada no fornecedor, em abril de 2013.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apresenta notas fiscais de entradas relativas às notas fiscais de saída autuadas, as quais retratariam a devolução dessas mercadorias (doc. 03), com intuito de anular os efeitos da saída anterior.

A Fiscalização, mediante a análise das notas fiscais supostamente citadas como notas fiscais de devoluções, verificou que diversas delas foram emitidas vários meses, ou até mesmo um ano, após a data de saída, tornando-se desarrazoada a alegação da Impugnante (nota fiscal nº 4267 emitida em 03/02/14, fazendo referência à Nota Fiscal nº 111.677, de 21/02/13).

Observa-se ainda que em algumas notas fiscais não consta do campo dos dados adicionais indicação ou referência a qual nota fiscal trata-se a alegada devolução.

Destaca a Nota Fiscal nº 1163, citada especificamente nos autos pela Impugnante, emitida sem a identificação da nota fiscal de original e sem data de emissão.

Conclui a Fiscalização que não são suficientes apenas alegações de que as mercadorias não foram recebidas pela Impugnante, uma vez que foram consideradas as notas fiscais ativas dos fornecedores, sendo necessário que a Impugnante comprove suas alegações.

Ressalta que não foram acostadas pela Impugnante quaisquer outros documentos que comprovem a recusa por parte da Autuada, tais como declaração de recusa da mesma, do transportador ou do condutor do veículo, nos documentos fiscais originais, conhecimento de transporte da ida e do retorno das mercadorias, ou carimbo de Posto de Fiscalização porventura existente nos trajetos.

Entende, portanto, não ser possível acatar o argumento da Impugnante, visto que não foram apresentadas provas fundamentais para o atendimento de vários comandos legais presentes no RICMS/02, citando ainda que o trânsito de retorno de mercadoria não entregue ao destinatário está condicionada a declaração expressa do transportador ou do contribuinte do motivo da recusa, conforme art. 10 do Anexo IX ao RICMS/02.

Com razão o Fisco.

Ademais do argumento de que as notas fiscais de entrada nos estabelecimentos fornecedores terem se dado em datas bastante posteriores à data da saída da mercadoria, nota-se que, todas as notas fiscais de saída dos estabelecimentos remetentes se deram no exercício de 2013, enquanto várias notas fiscais de entrada foram emitidas no exercício seguinte, ou seja, no fechamento do exercício de 2013 não compunham o estoque do fornecedor. O que reforça a tese de que adentraram ao estabelecimento da Autuada.

Na legislação mineira, o retorno integral de mercadoria é tratado nos seguintes dispositivos:

RICMS/02

Anexo V

Da Nota Fiscal a ser Emitida na Entrada de Mercadoria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 20. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

(...)

V- em retorno quando não forem entregues ao destinatário, hipótese em que conterá as indicações do número, da série, da data da emissão e do valor do documento original;

(...)

Anexo XV

Art. 34. Ocorrendo devolução ou retorno de mercadoria que não tenha sido entregue ao destinatário, cuja saída tenha sido escriturada nos termos do artigo anterior, o sujeito passivo por substituição observará o disposto no artigo 78 deste Regulamento e o seguinte:

(...)

Art. 78. O estabelecimento que receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário, para recuperar o imposto anteriormente debitado, deverá:

I - emitir nota fiscal na entrada, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria, dentro do prazo de validade da nota fiscal referenciada;

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

“§ 1º Na hipótese do caput deste artigo:

I - a mercadoria será acobertada, em seu retorno, pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída, que terá seu prazo de validade renovado a partir da data da declaração prevista no parágrafo seguinte;

II - a prestação de serviço de transporte correspondente será acobertada pelo mesmo CTRC que tenha acobertado a remessa, observado o disposto no artigo 10 da Parte 1 do Anexo IX.

Efeitos de 1º/04/2008 a 31/01/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.765, de 28/03/2008:

“§ 2º O transportador e, se possível, também o destinatário, mediante declaração datada e assinada, consignarão, no verso da nota fiscal ou do DANFE, o motivo pelo qual a mercadoria não foi entregue e, sendo o destinatário contribuinte, deverá apor no verso do documento o carimbo relativo à sua inscrição no CNPJ.”

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se) .

Depreende-se dos dispositivos supratranscritos que a Impugnante teria meios de comprovar o não recebimento das mercadorias em seu estabelecimento, mediante a apresentação de declaração de recusa no verso da nota fiscal ou do Danfe e/ou do CTRC que acobertou a remessa, dentre outros.

Entretanto, se limitou a apresentar cópia das notas fiscais de entrada emitidas pelos fornecedores, fora dos prazos que possam caracterizar devolução ou retorno de mercadoria não entregue ao destinatário.

Ademais há que se destacar que o prazo de vencimento do ICMS devido por substituição tributária é o previsto no inciso II do art. 46 do Anexo XV do RICMS/02, já citado anteriormente:

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;

(...)

Assim, nos casos em que a Impugnante é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, em razão do remetente, sujeito passivo por substituição, não ter efetuado a retenção ou efetuado retenção a menor do imposto (art. 15 do Anexo XV), o imposto é devido no momento da entrada em território mineiro.

Após análise dos documentos fiscais carreados aos autos, e acatando argumento da Defesa, a Fiscalização constatou que algumas notas fiscais foram incluídas indevidamente na apuração, visto que se tratava de notas fiscais de entrada emitidas pelos fornecedores da Impugnante, as quais foram excluídas. São as Notas Fiscais de nºs 4735 e 4736.

Corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST, bem como a 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 a 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 a os valores de ICMS/ST não recolhidos, relativos às aquisições de fornecedores localizados em Estados com os quais o Estado de Minas Gerais assinou protocolo de ICMS.

Por fim, no que tange a incidência de juros de mora sobre a multa de revalidação, também não assiste razão à Contribuinte. Isso porque o art. 113 do CTN estabelece a descrição de quais parcelas compõem o crédito relacionado à obrigação principal:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela prevista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

(Grifou-se)

Percebe-se que para o legislador o crédito tributário pode ser composto por três parcelas: I) o crédito decorrente da obrigação principal, II) o crédito gerado em razão de penalidade pecuniária decorrentes dessa obrigação principal e III) o crédito eventualmente decorrente do descumprimento de obrigação acessória.

Citado por Leandro Paulsen, o Professor Eurico Marcos Diniz de Santi, assim esclarece:

A obrigação principal, criação de expediente técnico-jurídico, congrega em um só objeto, em uma só relação jurídica, mediante a operação de soma ou união de relações, os objetos das relações patrimoniais: relação jurídica tributária, relação jurídica da multa pelo não-pagamento, relação jurídica de mora e relação jurídica sancionadora instrumental, prática esta que, se, de um lado, facilita a integração e cobrança do débito

fiscal, de outro, dificulta o discernimento das várias categorias e regimes jurídicos díspares que compõem a denominada obrigação tributária principal.

(...)

A redação do art. 161 do CTN prevê que *o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta*, ou seja, a redação do dispositivo permite concluir que o Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre o crédito e ao se referir a crédito, evidentemente o dispositivo está tratando de crédito tributário, que conforme definido pelo citado art. 113, decorre da obrigação principal onde se incluiu tanto o valor do tributo devido como a penalidade dele decorrente.

No âmbito da regulamentação dada à matéria pela legislação ordinária, devemos citar o art. 226 da Lei nº 6.763/75 e ainda os arts. 2º e 3º da Resolução SEF nº 2.880/97, que disciplinaram o assunto:

Lei nº 6.763/75

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.

Resolução SEF nº 2.880/97

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).

Art. 3º Os juros de mora, ressalvada a hipótese do artigo 5º, serão calculados no momento do pagamento do crédito tributário.

(...)

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

Por fim, é oportuno destacar que matéria idêntica à dos autos já foi apreciada, para o mesmo sujeito passivo, pela 1ª e 2ª Câmara de Julgamento e pela Câmara Especial, em julgamentos recentes, conforme Acórdãos nºs 22.881/18/1ª, 5.110/18/CE e 21.969/18/2ª.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Flávia Sales Campos Vale (Revisora) e Marcelo Nogueira de Moraes, que a reconheciam em relação ao recolhimento a menor do ICMS/ST. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 378/380 e, ainda, para adotar a base de cálculo do ICMS/ST, prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, subalínea 3, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (MVA), em relação às aquisições de medicamentos em operações promovidas pelos fornecedores “About Laboratórios do Brasil Ltda” e “Glaxosmithkline Brasil Ltda”, por se tratar de “fabricantes”, nos termos do art. 59, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e ainda, 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), à data de vencimento prevista no referido Regime, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Bruna Pereira Leite e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 13 de maio de 2021.

**Marco Túlio da Silva
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.739/21/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001160599-48
Impugnação: 40.010146992-49
Impugnante: Panpharma Distribuidora de Medicamentos Ltda
IE: 062780027.01-21
Proc. S. Passivo: Bruna Pereira Leite/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

Voto proferido pela Conselheira Flávia Sales Campos Vale, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Conforme consta dos autos, constatou-se, no exame da ação fiscal relativa ao PTA 01.001160599-48, mediante a conferência das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e), emitidas pelos fornecedores para a Panpharma Distribuidora de Medicamentos Ltda, no período de fevereiro, março, julho, agosto e outubro de 2013, que não foi recolhido e/ou foi recolhido a menor o ICMS devido por substituição tributária, no valor original de R\$ 205.266,66, referente às mercadorias adquiridas de contribuintes estabelecidos em outra unidade da Federação, conforme disposto nos arts. 14 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se o ICMS/ST não recolhido/recolhido a menor e MR de 50% ou de 100% sobre o valor do ICMS/ST, conforme inciso II do art. 56 ou inciso II, § 2º, do art. 56, respectivamente, da Lei nº 6.763/75.

Alega a Impugnante estarem integralmente extintos os débitos referentes ao período, fevereiro a outubro de 2013, por força da decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, devendo os mesmos serem cancelados.

Vejamos o que estabelece o art. 150, § 4º do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

(Grifou-se).

Nesse sentido, as hipóteses em que se aplica a contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação são: (i) o contribuinte não declara e não paga e (ii) o contribuinte declara o que entende devido; paga este valor, mas o Fisco entende que o contribuinte deveria ter declarado valor maior (ou seja, não houve declaração de uma diferença).

De acordo com a súmula 555 do STJ restou concluído que na hipótese (i), aplica-se a regra do art. 173 do CTN, ou seja, o Fisco possui 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário (não declarado e não pago); e, na hipótese (ii), aplica-se a regra do art. 150 do CTN, ou seja, o Fisco teria 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituir a diferença não declarada/não paga, uma vez que houve declaração/princípio de pagamento.

Verifica-se que o Tribunal Superior utilizou como critério para aplicar o art. 173, inciso I, do CTN, a ausência de qualquer pagamento do tributo. Por outro lado, quando houver pagamento do tributo, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial do art. 150, § 4º do CTN.

Destaque-se entendimento de um dos acórdãos paradigmáticos do STJ (AgRg no REsp 1.277.854):

DEVE SER APLICADO O ENTENDIMENTO CONSAGRADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO, EM RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA, PARA A CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. O REFERIDO PRECEDENTE CONSIDERA APENAS A EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO, POIS É ESSE O ATO QUE ESTÁ SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO PELA FAZENDA PÚBLICA, NOS TERMOS DO ART. 150 E PARÁGRAFOS DO CTN. ASSIM, HAVENDO PAGAMENTO, AINDA QUE NÃO SEJA INTEGRAL, ESTARÁ ELE SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO, DAÍ PORQUE DEVE SER APLICADO PARA O LANÇAMENTO SUPLEMENTAR O PRAZO PREVISTO NO §4º DESSE ARTIGO (DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR). TODAVIA, NÃO HAVENDO PAGAMENTO ALGUM,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NÃO HÁ O QUE HOMOLOGAR, MOTIVO PORQUE DEVERÁ SER ADOTADO O PRAZO PREVISTO NO ART. 173, I DO CTN.

(GRIFOU-SE).

Assim, diante do exposto acima, correto os argumentos da impugnante, no que tange a aplicação da decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, em relação a exigência do ICMS devido por substituição tributária recolhido a menor no período de fevereiro, março, julho, agosto e outubro de 2013.

Sala das Sessões, 13 de maio de 2021.

**Flávia Sales Campos Vale
Conselheira**

CCMIG