

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.662/23/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002704165-51
Impugnação: 40.010155607-67
Impugnante: Baumer S A
IE: 002696823.00-20
Proc. S. Passivo: VICTOR DE LUNA PAES
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS. Constatada a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, ao Estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de medicamentos para contribuintes mineiros, por força de Regime Especial (RE) e respectivas Autorizações Provisórias. Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da citada lei.
Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/18 a 30/09/22, incidente sobre as operações subsequentes com os produtos listados no item 4.0 do Capítulo 13 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A falta de retenção teve origem no fato de que a Autuada classificou os produtos por ela comercializados (“enxerto ósseo/substituto de enxerto ósseo) no código NCM 3006.10.90, quando o correto, segundo soluções de consultas publicadas pela Receita Federal do Brasil, seria a NCM 3004.90.99 (posição genérica 3004).

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da citada lei, esta última já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo art. 55 (duas vezes o valor do imposto incidente na operação).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 27/75, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 765/770.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 771/790, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 30/08/23, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 06/09/23. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Victor de Luna Paes e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta.

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, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Lançamento

Em uma extensa explanação, a Impugnante argui a nulidade do presente lançamento baseando-se nos seguintes tópicos, cujos respectivos argumentos serão sinteticamente relatados:

- Incompetência do Fisco Estadual para reclassificação fiscal de mercadorias;
- “Vício de Fundamentação: Ausência de Vinculação à Solução de Consulta e de Instrução Probatória da Autuação”;
- “Inaplicabilidade do art. 111 do CTN”.

Nesse sentido, a Impugnante narra que, do exame do Relatório Fiscal (págs. 07/11), bem como da Consulta Interna nº 019/2022 (págs. 15/21), verifica-se que o Fisco utilizou a Solução de Consulta COSIT nº 98.509/2017 para fundamentar seu entendimento de que a classificação fiscal dos produtos por ela comercializados estaria incorreta.

Ressalta, porém, que compete apenas e tão somente à Secretaria da Receita Federal, por intermédio da Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro e da Superintendência Regional da Receita Federal, a classificação fiscal de mercadorias, de modo que toda e qualquer questão afeta ao tema deve ser por ela dirimido.

Acrescenta que, a despeito de inexistir qualquer procedimento federal que questionasse ou contestasse o enquadramento dos produtos GENPHOS, GENOX, GENMIX, ORTHOCER e ORTHOGEN, o Fisco entendeu por bem que: (I) deveria verificar a adequação do tratamento tributário conferido e (II) a classificação fiscal das mercadorias deveria ser realizada na posição NCM/SH 3004, razão pela qual não estariam abarcadas na isenção prevista no item 107 do Anexo I do RICMS/02.

A seu ver, é nítida a invasão de competência cometida pelo Fisco ao tentar sobrepor o seu entendimento acerca da classificação fiscal dos produtos GENPHOS, GENOX, GENMIX, ORTHOCER e ORTHOGEN, desamparado de qualquer sorte de provas e sem base em procedimento federal próprio para tanto.

Reitera que o Fisco, na pretensão de legitimar sua atuação, menciona Solução de Consulta publicada Receita Federal do Brasil (RFB) que ampararia sua reclassificação, contudo tal Solução de Consulta não a vincularia, uma vez que não foi

ela quem a formulou, acrescentando que esta sequer seria aplicável ao presente caso, seja em razão da ausência de qualquer demonstração de que o produto analisado na Solução de Consulta seria idêntico ou mesmo similar aos produtos por ela comercializados, seja em razão da indicação de NCM incompleto, sem o CEST de cada mercadoria autuada.

Alega que a carência de instrução fático-probatória da acusação fiscal impede que os elementos mencionados na autuação sejam submetidos ao crivo do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.

Afirma que sequer foi levantado qualquer argumento para afastar a isenção ou reclassificar o produto, sendo que, ao revés do que simplesmente supõe o Fisco, as mercadorias comercializadas, classificadas na NCM 3006.10.90, possuem características de hemostático, na medida em que é feito à base de colágeno, o que necessariamente atrairia a aplicação da norma de isenção disposta no Convênio nº 01/99.

Destaca que, se o Fisco, hipoteticamente, tivesse analisado detidamente as características dos produtos autuados, atentando-se à complexidade e tecnicidade da questão, e ainda assim entendesse que seria devida alguma reclassificação das mercadorias em virtude de suas propriedades, então seria de se concluir que as mercadorias em questão são bastante semelhantes aos “*cimentos ortopédicos*” que, por sua vez, também são contemplados pela isenção do Convênio ICMS nº 01/99.

Reafirma que na autuação fiscal não consta o código NCM completo e a numeração do código especificador da substituição tributária (CEST), salientando que: **(I)** a indicação incompleta do número NCM prejudica a sua defesa, porquanto não é possível identificar com precisão quais posições ou subposições NCM são defendidas pelo Fisco Mineiro e **(II)** sem a identificação do CEST e, por consequência, da MVA, não é possível compreender a apuração do ICMS-ST, o que também consubstancia afronta ao princípio do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

Noutro enfoque, a Impugnante afirma que o Fisco pretende fundamentar a reclassificação fiscal e consequente exigência de ICMS no artigo 111, inciso II do CTN, fato que evidenciaria um equívoco interpretativo, confundindo dois momentos distintos na aplicação da lei, isto porque, uma coisa é a classificação fiscal do produto em questão, outra são suas consequências (regime tributário e alíquota aplicável), inexistindo qualquer espaço para discutir a aplicação da referida norma legal, porquanto é de classificação fiscal, e não de outorga de isenção, que se está tratando.

Pontua, porém, que o Convênio ICMS nº 01/99, o qual concede isenção do ICMS às operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviços de saúde, prevê especificamente em seu Anexo os produtos classificados da posição NCM 3006.10.90.

Frisa que não pretende se beneficiar da isenção incluindo na norma que conferiu isenção um código que lá não esteja, mas tão somente a correta classificação fiscal de seu produto e que, a partir daí, seja atribuído o regime fiscal previsto em lei, enfatizando que o único fundamento da autuação é a discordância do Fisco com a

classificação fiscal dos produtos GENPHOS, GENOX, GENMIX, ORTHOCER e ORTHOGEN.

Acentua, nessa linha, que a menção ao artigo 111, inciso II do CTN em nada altera a discussão tomada nos presentes autos, pois uma coisa é a classificação fiscal, outra coisa são os efeitos dela decorrentes.

Requer, ao final, que seja declarada a nulidade do lançamento, em função de todo o acima exposto.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, inexistente qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que a própria Impugnante admite que a Fiscalização Estadual reconhece a competência exclusiva da RFB, no tocante à classificação fiscal NBM/SH das mercadorias objeto da presente autuação, o que pode ser observado mediante as seguintes observações contidas em sua peça defensiva, dentre outras:

“... é relevante observar, ainda, que a própria fiscalização estadual, no presente caso, menciona em sua Consulta Interna nº 019/2022 (fls. 15/21) que a competência da classificação fiscal das mercadorias é da Receita Federal do Brasil, senão vejamos:

[...] Ressalte-se também que a correta classificação da mercadoria em um dos códigos da NBM/SH é de inteira responsabilidade do contribuinte, que, em caso de dúvida quanto ao correto enquadramento dos produtos, deve formular consulta à Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão competente para dirimi-la, visto que as classificações e descrições tem por origem norma federal.

A despeito de concluir pela competência da Receita Federal, a fiscalização estadual, na pretensão de legitimar sua atuação, menciona Solução de Consulta que ampararia sua reclassificação. Ocorre que, conforme será demonstrado no tópico seguinte, tal Solução de Consulta não vincula à Impugnante, já que não foi ela a consulente e pior: sequer é aplicável ao presente caso. Não há terceira alternativa: ou o Fisco Mineiro invadiu competência privativa da RFB, ou fundamentou a autuação em Solução de Consulta que não vincula a Impugnante ...” (Grifos da Impugnante)

Das afirmações acima, bem como em outras passagens de sua impugnação, verifica-se, ainda, que a Impugnante também admite que a presente autuação baseia-se em soluções de consultas de contribuintes publicadas pela Coordenação-Geral de Tributação (COSIT) da RFB.

O que se observa, na verdade, é que o Fisco, agindo de forma zelosa, mesmo tendo em mãos as soluções de consultas publicadas pelo Órgão Federal competente, se dirigiu à Superintendência de Tributação deste Estado (SUTRI/MG), por meio da Consulta Interna nº 019/2022 (págs. 15/21), cuja resposta foi por ele utilizada, de forma subsidiária, por ter ratificado a sua interpretação quanto à classificação fiscal das mercadorias que deram origem à presente autuação, com fundamento no entendimento explicitado pela RFB.

Embora se confunda com o mérito da presente lide, importante ressaltar que o Laudo Técnico acostado aos autos pela Impugnante corrobora o entendimento defendido pelo Fisco, ao afirmar, em resposta aos “quesitos” nºs 05 e 06, que os produtos em análise têm como função prática “substituto de osso”, ou seja, utilizados como “substituto de enxerto ósseo”, com a finalidade de permitir que haja a regeneração do tecido ósseo no local de sua implantação, mesma função da mercadoria analisada na resposta à Consulta COSIT nº 98.509/2017, *verbis*:

CONSULTA COSIT Nº 98.509/2017

“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

CÓDIGO NCM 3004.90.99

MERCADORIA: MINERAL ÓSSEO UTILIZADO COMO **SUBSTITUTO DE ENXERTO ÓSSEO**, INDUZINDO A REGENERAÇÃO DO OSSO NO LOCAL DE SUA IMPLANTAÇÃO, CONSTITUÍDO POR HIDROXIAPATITA, PRODUZIDO A PARTIR DE OSSO BOVINO, ESTERILIZADO, APRESENTADO SOB A FORMA DE GRÂNULOS, ACONDICIONADO PARA VENDA A RETALHO PARA USO TERAPÊUTICO EM FRASCOS DE 0,25 G A 2 G.

DISPOSITIVOS LEGAIS: RGI 1 (NOTA 2 DA SEÇÃO VI E TEXTO DA POSIÇÃO 30.04), RGI 6 (TEXTO DA SUBPOSIÇÃO DE PRIMEIRO NÍVEL 3004.90), NA REGRA GERAL COMPLEMENTAR RGC 1 (TEXTOS DO ITEM 3004.90.9 E DO SUBITEM 3004.90.99) DA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM) CONSTANTE NA TARIFA EXTERNA COMUM (TEC), APROVADA PELA RESOLUÇÃO CAMEX Nº 125, DE 2016, E NA TABELA DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (TIPI), APROVADA PELO DECRETO Nº 8.950, DE 2016, E SUBSÍDIOS EXTRAÍDOS DAS NESH, APROVADAS PELO DEC. Nº 435, DE 1992, E CONSOLIDADAS PELA IN RFB Nº 807, DE 2008, COM ALTERAÇÕES POSTERIORES.” (GRIFOU-SE)

Portanto, ao contrário da alegação da Impugnante, o Fisco, em momento algum, invadiu a competência do órgão competente (federal), muito pelo contrário, pois fundamentou a presente autuação exatamente na interpretação externada pela RFB em relação a produtos análogos aos comercializados pela Impugnante.

Não há que se falar, portanto, em “incompetência do Fisco Estadual para reclassificação fiscal de mercadorias” ou em “vício de fundamentação: ausência de vinculação à solução de consulta e de instrução probatória da autuação”, pois o Fisco obedeceu a interpretação oficial externada publicamente pelo órgão competente federal, em relação a mercadorias análogas (mesma função).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A inversão do ônus da prova, no caso concreto, é absolutamente legal, pois a própria Impugnante reconhece a competência da RFB para classificação fiscal de mercadorias (NBM/SH), ou seja, caberia à Impugnante demonstrar que seus produtos não se enquadram no Código NCM 3004.90.99, como sustentado pela RFB.

Com relação ao código NCM e ao CEST, a própria Impugnante reconhece que o enquadramento dos produtos objeto da presente autuação como sujeitos à substituição tributária está fundamentada no Capítulo 13 (por ela citado como item 13) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme excertos abaixo de sua impugnação:

“... Para que não reste dúvidas, o item 13 do Anexo XV do RICMS/02, o qual trata da aplicação de *medicamentos de uso humano e outros produtos*, para cada CEST, identifica uma alíquota de MVA:

(2789)	13. MEDICAMENTOS DE USO HUMANO E OUTROS PRODUTOS FARMACÊUTICOS PARA USO HUMANO OU VETERINÁRIO					
(2789)	ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
(2789)	1.0	13.001.00	3003 3004	Medicamentos de referência - positiva, exceto para uso veterinário	13.1	38,24
(2789)	1.1	13.001.01	3003 3004	Medicamentos de referência - negativa, exceto para uso veterinário	13.1	33

Logo, sem a identificação do CEST e, por consequência, do MVA, a Impugnante não é capaz de compreender a apuração do ICMS-ST, o que também consubstancia afronta ao princípio do devido processo legal, contraditório e ampla defesa ...”

Além disso, o próprio relatório do Auto de Infração deixa claro que os produtos objeto da presente autuação foram enquadrados no item 4.0 do mencionado Capítulo 13. Confira-se:

Relatório do Auto de Infração

“... Constatou-se, mediante conferência de livros e documentos fiscais, que a Autuada, no período de 01/01/2018 a 30/09/2022, deixou de reter e recolher o ICMS devido por Substituição Tributária (ICMS/ST), no valor original de R\$..., **incidente sobre operações com medicamentos, constante do item "4.0"** da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em decorrência de falta de destaque do imposto nos documentos fiscais relacionados conforme planilhas Anexas ...”

No mencionado item consta a informação do CEST, do código NCM/NBM-SH, bem como da MVA aplicável, devendo-se destacar que a MVA foi ajustada, nos termos estabelecidos no art. 19, § 5º do Anexo XV do RICMS/02, conforme coluna “y” da planilha anexada à presente autuação, para fins de cálculo do ICMS/ST devido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
4.0	13.004.00	3003 3004	Outros tipos de medicamentos - positiva, exceto para uso veterinário	13.1	38,24

Como bem salienta o Fisco, no Capítulo 13 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, foi adotada a descrição genérica, com o intuito de alcançar todas as espécies de medicamentos, sejam eles de referência, genéricos ou similares, enquadrados na posição da NBM/SH ali referida.

A MVA para a posição 3004 se altera apenas em função da classificação do medicamento na lista positiva, negativa ou neutra.

Considerando-se que nos arquivos eletrônicos da Autuada não há destaque/cobrança de PIS/COFINS, foi considerado que os “outros medicamentos” autuados estão na lista positiva (isento de PIS/COFINS), CEST 13.004.00 (outros tipos de medicamentos - positiva, exceto para uso veterinário), com MVA original de 38,24%.

Quanto à interpretação literal, tal assunto veio à baila na Consulta Interna nº 019/2022, onde a DF/Gov. Valadares narrou que havia constatado que alguns contribuintes mineiros, que comercializam “enxerto ósseo” e/ou “substituto de enxerto ósseo”, estavam enquadrando esses produtos nos códigos NBM/SH 3006.10.90, 3006.40.20, 9021.10.20 e 9021.29.00, todos constantes da Parte 13 do Anexo I do RICMS/2002, usufruindo da isenção prevista no item 107 da Parte 1 do mesmo Anexo.

Contudo, conforme resposta à referida Consulta (págs. 15/21), utilizada de forma subsidiária na presente autuação, para que as operações ocorram sob a benesse da isenção prevista no item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, a mercadoria que lhe for objeto deverá estar enquadrada tanto na descrição, quanto na classificação NBM/SH dos itens da Parte 13 do mencionado Anexo.

No entanto, nem o produto “substituto de enxerto ósseo”, nem o produto “enxerto ósseo”, encontram-se descritos na referida Parte 13, o que afasta, por si só, independentemente da classificação NBM/SH adotada, a possibilidade de se aplicar a isenção do ICMS às operações com esses produtos.

Afastada a hipótese de isenção para as operações internas com os produtos objeto da presente autuação, conclui-se que o ICMS/ST apurado pelo Fisco está amparado no item 4.0 do Capítulo 13 do Anexo XV do RICMS/02.

Assim, não há que se falar em ofensa ao art. 142 do CTN, como pretende fazer crer a Impugnante, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escorreita a penalidade cabível.

A conclusão é a mesma em relação ao art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, pois o relatório do Auto de Infração, complementado pelo Relatório Fiscal a ele anexado, contém a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades aplicadas, todos absolutamente pertinentes à infração apurada.

As questões suscitadas pela Impugnante quanto à hipotética regularidade de suas operações se confundem com o mérito, não tendo, pois, qualquer repercussão sobre o presente lançamento, sob o seu ponto de vista estritamente formal.

Além disso, a Impugnante compreendeu plenamente a natureza da infração a ela imputada, o que pode ser observado mediante simples leitura de sua peça defensiva, inexistindo, portanto, qualquer hipótese de cerceamento de defesa.

Rejeita-se, portanto, a prefacial arguida pela Impugnante.

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/18 a 30/09/22, incidente sobre as operações subsequentes com os produtos listados no item 4.0 do Capítulo 13 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A falta de retenção teve origem no fato de que a Autuada classificou os produtos por ela comercializados (“enxerto ósseo/substituto de enxerto ósseo) no código NCM 3006.10.90, quando o correto, segundo soluções de consultas publicadas pela Receita Federal do Brasil, seria a NCM 3004.90.99 (posição genérica 3004).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido das Multas de revalidação e isolada capituladas nos arts. 56, § 2º, inciso I e 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, respectivamente, esta última já adequada ao limite estabelecido no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal (duas vezes o valor do imposto incidente na operação).

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante, inicialmente, tece comentários técnicos sobre a natureza jurídica das mercadorias autuadas.

Nesse sentido, a Impugnante relata que, a despeito da inequívoca natureza jurídica dos produtos por ela comercializados, em especial atenção à regulamentação da fabricação e comercialização pela ANVISA, o Fisco entendeu que “os produtos denominados enxertos ósseos são uma espécie de medicamento e, portanto, enquadrados na posição 3004 da NCM”.

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.	
--------------	---	--

Porém, na sua visão, é inequívoco que os produtos GENPHOS, GENOX, GENMIX, ORTHOCER e ORTHOGEN se subsomem à posição NCM 3006.10.90, conforme abaixo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

30.06	Preparações e artigos farmacêuticos indicados na Nota 4 deste Capítulo.	
3006.10	- Categutes esterilizados, materiais esterilizados semelhantes para suturas cirúrgicas (incluindo os fios absorvíveis esterilizados para cirurgia ou odontologia) e adesivos esterilizados para tecidos orgânicos, utilizados em cirurgia para fechar ferimentos; laminárias esterilizadas; hemostáticos absorvíveis esterilizados para cirurgia ou odontologia; barreiras antiaderentes esterilizadas para cirurgia ou odontologia, absorvíveis ou não	
3006.10.10	Materiais para suturas cirúrgicas, de polidioxanona	0
3006.10.20	Materiais para suturas cirúrgicas, de aço inoxidável	0
3006.10.90	Outros	0

Esclarece que comercializa diversas linhas de produtos relacionados à reconstituição ou reabilitação e preenchimento de falhas ósseas, dentre os quais GENPHOS, GENOX, GENMIX, ORTHOCER e ORTHOGEN, cada um com uma composição e uma finalidade específica, conforme demonstrado nos documentos acostados à sua impugnação, especialmente o Laudo Técnico (Doc. 02).

Nesse sentido, a Impugnante reporta-se ao “Doc. 03” anexado à sua defesa, descrevendo, sinteticamente, a composição, funcionamento, ação e indicação de uso de cada um dos produtos autuados (produtos: GENPHOS, GENOX INORGÂNICO, GENOX ORGÂNICO, GENMIX, ORTHOCER e ORTHOGEN).

Ressalta que, da análise dos presentes autos, depreende-se que o Fisco rechaçou a classificação fiscal das mercadorias por ela comercializadas, afastando-as da isenção, sob o pretexto de que a norma isentiva deve ser interpretada restritivamente (art. 111 do CTN), salientando, porém, que não foram sequer elucidados no lançamento, com o rigor e a tecnicidade exigidas pelo tema, os motivos pelos quais a Fiscalização entendeu que os produtos autuados deveriam ser considerados como medicamentos, ainda que restritivamente interpretados.

Reporta-se, novamente, ao Laudo Técnico acostado à sua impugnação (Doc. 02), o qual atesta que os produtos por ela comercializados jamais poderiam ser classificados como medicamentos, em especial atenção à regulamentação da fabricação e comercialização dos produtos pela ANVISA, de modo que devem ser classificados na NCM/SH 3006.10.90 “preparações e artigos farmacêuticos - outros”.

Sustenta, nesses termos, que as mercadorias por ela comercializadas se subsomem à isenção prevista no Convênio ICMS nº 01/99, o que enseja o cancelamento integral da autuação.

Ato contínuo, em um longo arazoado, a Impugnante argumenta que os produtos em análise “não são medicamentos”, especialmente pelo fato de não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

possuírem princípio ativo e/ou finalidade profilática, motivo pelo qual a classificação na posição NCM 3004 (*medicamentos – outros*), pretendida Fisco, seria totalmente descabida.

Especificamente em relação ao produto GENMIX, a Impugnante argumenta que é inequívoca a sua subsunção à norma isentiva do item 107 do Anexo I do RICMS/02, uma vez que se adequa perfeitamente ao conceito de hemostático (anti-hemorragico), complementando que, embora opere como enxerto ósseo, age também como hemostático na medida em que o colágeno, presente em sua composição, atua como aglutinador do sangue na falha óssea após o preenchimento.

Por fim, a Impugnante salienta que, ainda que se entenda possível contestar a classificação fiscal por ela adotada, no pressuposto de se tratar de produtos com a finalidade de enxerto ósseo, de toda forma resguardaria a isenção, posto que classificáveis em cimento para reconstituição óssea, complementando que referidos produtos, no limite, deveriam ser classificados na posição NCM 3006.40.20 (cimento para reconstituição óssea) ou NCM 3006.10.90 (hemostático – base celulose ou colágeno), o que em nada altera o regime fiscal, uma vez que ambos os produtos são isentos, conforme o item 107 do Anexo I do RICMS/02.

PARTE 13			
EQUIPAMENTOS E INSUMOS DESTINADOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE SAÚDE			
(a que se refere o item 107 da Parte 1 deste Anexo)			
	ITEM	DESCRIÇÃO/MERCADORIA	CÓDIGO NBM/SH*
(4310)	27	Cimento ortopédico com medicamento ou não	3006.40.20
(4310)	118	Hemostático absorvível	3006.10.90

No entanto, os argumentos da Impugnante não têm o condão de elidir o feito fiscal.

Reitere-se que o Laudo Técnico acostado aos autos pela Impugnante afirma, em resposta aos “quesitos” n^{os} 03, 05 e 06, que os produtos em análise têm como função prática “substituto de osso”, ou seja, utilizados como “substituto de enxerto ósseo”, com a finalidade de permitir que haja a regeneração do tecido ósseo no local de sua implantação, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3) Qual a composição dos produtos GENPHOS, GENOX (Inorg e Org), GENMIX, ORTHOCER e ORTHOGEN (Bloco, Granulos e Medical)?

Resposta:

Produto nome técnico ANVISA	Modelo comercial ANVISA	Composição
Enxerto Ósseo Cerâmico Bifásico	GenPhos HA TCP, GenPhos XP	Cerâmica de fosfato de cálcio composta por Hidroxiapatita e β -Trifosfato de Cálcio na proporção aproximada de 70:30%.
Enxerto Ósseo Cerâmico Bifásico	OrthoCer HA TCP, OrthoCer XP	Cerâmica de fosfato de cálcio composta por Hidroxiapatita e β -Trifosfato de Cálcio na proporção aproximada de 70:30%.
Enxerto Ósseo Baumer Integral	OrthoGen Grânulos e Blocos	Osso bovino medular processado, com composição química aproximada de 60-70% fase mineral, 20-30%

		fase orgânica e 8-9% água.
Enxerto Ósseo Baumer Integral	OrthoGen Medical	Osso bovino medular processado, com composição química aproximada de 60-70% fase mineral, 20-30% fase orgânica e 8-9% água.
Enxerto Ósseo Baumer Inorganico	GenOx Inorg	Osso bovino medular desproteínizado . Composição química majoritária de fase mineral óssea (cálcio e fósforo). Quimicamente similar à hidroxiapatita.
Enxerto Ósseo Baumer Orgânico	GenOx Org	Osso bovino medular desmineralizado . Com composição química majoritária de fase orgânica óssea (proteínas colagenosas).
Enxerto Ósseo Composto	GenMix	É composto da mistura dos produtos GenOx Org e GenOx Inorg e colágeno ósseo.

5) Qual a função prática e características essenciais dos produtos GENPHOS, GENOX (Inorg e Org), GENMIX, ORTHOCER e ORTHOGEN (Bloco, Grânulos e Medical)? Por gentileza, citar exemplos de sua aplicação médica-odontológica.

Qual a função prática e características essenciais dos produtos GENPHOS, GENOX (Inorg e Org), GENMIX, ORTHOCER e ORTHOGEN (Bloco, Grânulos e Medical)?

Resposta: Todos os produtos GenPhos, GenOx (Inorg e Org), GenMix, OrthoCer e OrthoGen (Bloco, Grânulos e Medical) tem função prática de substituto de osso, para preenchimento de falhas ósseas. Os produtos são implantados e absorvidos permitem que haja regeneração do tecido ósseo no local da implantação e correção do defeito ou falha através do crescimento de osso novo.

6) Os produtos GENPHOS, GENOX (Inorg e Org), GENMIX, ORTHOCER e ORTHOGEN (Bloco, Granulos e Medical) podem ser delimitados como minerais ósseos utilizados como substituto de enxerto ósseo, cuja finalidade é induzir a regeneração do osso no local de sua implantação?

Resposta: Exceto GenOx Org, todos os produtos têm parte mineral em sua composição. Todos os produtos são utilizados como substituto de enxerto ósseo com a finalidade de permitir que haja a regeneração do tecido ósseo no local de sua implantação. Embora GenOx Org seja composto somente pela parte orgânica do osso (proteínas colagenosas) tem igualmente a finalidade de permitir que haja a regeneração do osso no local de sua implantação.

Ressalte-se que a interpretação que envolve o instituto da isenção deve ser literal, em face do que dispõe o art. 111, inciso II do CTN.

Diante disso, para que as operações ocorram sob a benesse da isenção prevista no item 107 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, a mercadoria que lhe for objeto deverá estar enquadrada tanto na descrição, quanto na classificação NBM/SH dos itens da Parte 13 do mencionado Anexo.

Verifica-se que nem o produto “substituto de enxerto ósseo”, nem o produto “enxerto ósseo”, encontram-se descritos na referida Parte 13 do Anexo I do RICMS/02, razão que, por si só, afasta a possibilidade de se aplicar a isenção do ICMS às operações relativas à respectiva circulação.

O fato de o produto GENMIX possuir agente hemostático (colágeno) não lhe retira a condição de “enxerto/substituto de enxerto ósseo”, tanto é que a própria Impugnante afirma que ele age também como hemostático, ou seja, é uma característica secundária do produto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disso, nenhum dos produtos objeto da presente autuação se enquadra nos códigos NBM citados pela Impugnante (3006.10.90 ou 3006.40.20), não se confundindo, pois, com “cimento ortopédico com medicamento ou não” ou com “hemostático absorvível”, listados na Parte 13 do Anexo I do RICMS/02.

Cabe lembrar, nesse sentido, que a Impugnante reconhece que compete apenas e tão somente à Secretaria da Receita Federal a classificação fiscal de mercadorias.

Isto posto, deve-se enfatizar que a classificação fiscal adotada pelo Fisco para as mercadorias objeto da autuação (NBM 3004) está respaldada não só na Solução de Consulta COSIT nº 98.509/2017 como também nas Soluções nºs 98.508/2017, 98.045/2023 e 98.110/2023, conforme ementas abaixo:

Consulta COSIT nº 98.509/2017

“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM 3004.90.99

Mercadoria: Mineral ósseo utilizado como **substituto de enxerto ósseo**, induzindo a regeneração do osso no local de sua implantação, constituído por hidroxiapatita, produzido a partir de osso bovino, esterilizado, apresentado sob a forma de grânulos, acondicionado para venda a retalho para uso terapêutico em frascos de 0,25 g a 2 g.

Dispositivos Legais: RGI 1 (Nota 2 da Seção VI e texto da posição 30.04), RGI 6 (texto da subposição de primeiro nível 3004.90), na Regra Geral Complementar RGC 1 (textos do item 3004.90.9 e do subitem 3004.90.99) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante na Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e consolidadas pela IN RFB nº 807, de 2008, com alterações posteriores.” (Destacou-se)

Consulta COSIT nº 98.508/2017

“CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM 3004.90.99

Mercadoria: Mineral ósseo utilizado como **substituto de enxerto ósseo** no preenchimento de defeitos e aumento ósseos, constituído por 90% de grânulos de osso esponjoso de origem bovina e 10% de fibras de colágeno suíno, previamente esterilizado, apresentado sob a forma de blocos de 100 mg, 250 mg e 500 mg,

em embalagem blister dupla, acondicionado para venda a retalho para uso terapêutico.

Dispositivos Legais: RGI 1 (Nota 2 da Seção VI e texto da posição 30.04), RGI 6 (texto da subposição de primeiro nível 3004.90), na Regra Geral Complementar RGC 1 (textos do item 3004.90.9 e do subitem 3004.90.99) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante na Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e consolidadas pela IN RFB nº 807, de 2008, com alterações posteriores.” (Destacou-se)

Consulta COSIT nº 98.045/2023

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Código NCM: 3004.90.99

Mercadoria: **Substituto de enxerto ósseo** constituído de sulfato de cálcio hemihidratado, que tem como função a regeneração do osso no local de sua implantação, apresentado sob a forma de partículas brancas, acondicionado para venda a retalho para uso terapêutico em flaconetes de vidro com 0,5 g, 1,0 g e 5,0 g.

Dispositivos Legais: RGI 1 (Nota 2 da Seção VI), RGI 6 e RGC 1, constantes da TEC, aprovada pela Res. Camex nº 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pela Res. Gecex nº 272, de 2021, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 11.158, de 2022; e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pelas IN RFB nº 1.788, de 2018 e nº 2.052, de 2021, e alterações posteriores.” (Destacou-se)

Consulta COSIT nº 98.110/2023

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Código NCM: 3004.90.99

Mercadoria: **Substituto de enxerto ósseo** constituído de fosfatos de cálcio, basicamente hidroxiapatita (95% a 100%), que tem como função a regeneração do osso no local de sua implantação, para uso terapêutico, apresentado em grânulos, acondicionados em flaconete de vidro, e em bloco, placa ou cilindro, acondicionados em blister contendo uma unidade de produto.

Dispositivos Legais: RGI 1 (Nota 2 da Seção VI), RGI 6 e RGC 1, constantes da TEC, aprovada pela Res. Camex nº 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pela Res. Gecex nº 272, de 2021, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 11.158, de 2022; e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pelas IN RFB nº 1.788, de 2018 e nº 2.052, de 2021, e alterações posteriores.”

(...)

(Destacou-se)

Esclareça-se que nas duas primeiras consultas acima (n^{os} 98.5808 e 98.509/2017) as Consulentes pretendiam a mesma classificação defendida pela Impugnante, qual seja, posição 3006, que se refere a “*Preparações e artigos farmacêuticos indicados na Nota 4 deste Capítulo*” (capítulo 30).

Ao responder à questão, a COSIT/RFB afirmou, inicialmente, que a Nota 4 f) do Capítulo 30 determina que a posição 30.06 compreende os cimentos e outros produtos para obturação dentária e os cimentos para reconstituição óssea, salientando que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) da posição 30.06 excluem daí os substitutos de enxerto ósseo. Confirma-se:

“**Excluem-se desta posição** os gessos especialmente calcinados ou finamente moídos e as preparações à base de gesso para dentistas (posições 25.20 e 34.07, respectivamente). Excluem-se igualmente **os substitutos de enxerto ósseo**, tais como os fabricados a partir de sulfato de cálcio de qualidade cirúrgica, que constituem uma matriz cristalina na qual o novo osso pode se desenvolver à medida que a matriz é reabsorvida (posição 30.04).”

(...)

(Destacou-se)

Reportou-se à posição 30.04, cujo texto é o seguinte:

“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 (incluídos os destinados a serem administrados por via percutânea) ou acondicionados para venda a retalho.”

Informou que a mercadoria sob consulta era um substituto de enxerto ósseo, acondicionado para venda a retalho para uso terapêutico (é embalado de forma a ser vendido diretamente aos utilizadores, em especial, dentistas) – condições essas exigidas pelo texto da posição 30.04, cujas NESH esclarecem:

“A presente posição compreende os medicamentos constituídos por produtos misturados ou não misturados, com a condição de serem apresentados:

a) **Sob a forma de doses**, isto é, **repartidos uniformemente em quantidades usadas para fins terapêuticos ou profiláticos**. Apresentam-se geralmente em ampolas (por exemplo: água bidestilada em ampolas de 1,25 a 10 cm³, destinada a ser utilizada, quer diretamente no tratamento de certas doenças, principalmente o alcoolismo, ou o coma diabético, quer como solvente para a preparação de soluções medicamentosas injetáveis), cápsulas, comprimidos, pastilhas ou tabletes, medicamentos na forma de doses destinados a serem administrados por via percutânea, ou mesmo em pó, quando apresentados doseados em saquinhos.

Esta posição compreende também os medicamentos apresentados em doses destinados a serem administrados por via percutânea que geralmente se apresentam na forma de retângulos ou rodela auto-adesivos e que são aplicados diretamente na pele dos pacientes. A substância ativa é contida em uma bolsa que é fechada por uma membrana porosa no lado que é colocado em contato com a pele. A substância ativa liberada da bolsa é absorvida por difusão molecular passiva através da pele e passa diretamente para a circulação sanguínea. Estes produtos não devem ser confundidos com os esparadrapos medicamentosos da posição 30.05.

O modo de embalagem destas doses é irrelevante (a granel, embalagens de venda a retalho, etc.) para a sua classificação na presente posição.

b) **Acondicionados para venda a retalho para usos terapêuticos ou profiláticos**. Consideram-se como tais os produtos (por exemplo, o bicarbonato de sódio e o pó de tamarindo) que, em virtude do seu acondicionamento e principalmente da presença, sob qualquer forma, de indicações apropriadas (natureza da enfermidade contra a qual devem ser ministrados, modo de usar, posologia, etc.), deixem clara a destinação para venda direta aos utilizadores (particulares, hospitais, etc.), sem novo acondicionamento, para os fins acima referidos.

Estas indicações (em qualquer língua) podem constar no próprio recipiente ou embalagem, nos prospectos juntos ao produto ou de qualquer outro modo, não sendo suficiente a simples menção do seu grau de pureza (farmacêutico ou outro) para classificá-lo aqui.

Por outro lado, mesmo que não exista qualquer indicação, **consideram-se também como acondicionados para venda a retalho para fins terapêuticos ou profiláticos, os produtos não**

misturados, que se apresentem sob formas características que não deixem quaisquer dúvidas quanto à sua utilização.

(...)

Esta posição engloba também os produtos abaixo, desde que sejam apresentados sob as formas previstas nos parágrafos a) ou b), acima:

1) Os produtos e preparações orgânicos tensoativos de cátion ativo (tais como sais de amônio quaternário), com propriedades anti-sépticas, desinfetantes, bactericidas ou germicidas.

2) O poli(pirrolidona de vinila)-iodo obtido por reação do iodo com a poli(pirrolidona de vinila).

3) **Os substitutos de enxertos ósseos**, tais como os fabricados a partir de sulfato de cálcio de qualidade cirúrgica, **que são inseridos numa cavidade do osso fraturado, com a ajuda de injetores e que são espontaneamente reabsorvidos e substituídos por tecido ósseo; esses produtos constituem uma matriz cristalina, na qual o novo osso pode se desenvolver à medida que a matriz é reabsorvida.**”

(...)

(Destaques Originais)

Esclareceu que a Nota 2 da Seção VI assim determina:

“2. - Ressalvadas as disposições da Nota 1 acima, **qualquer produto** que, em razão da sua apresentação em doses ou do seu acondicionamento para venda a retalho, **se inclua** numa das **posições 30.04, 30.05, 30.06, 32.12, 33.03, 33.04, 33.05, 33.06, 33.07, 35.06, 37.07 ou 38.08 deverá classificar-se por uma destas posições e não por qualquer outra posição da Nomenclatura.**” (Destaques originais)

Enfatizou que, “uma vez que as ressalvas não se aplicam ao produto sob consulta, e que ele cumpre as condições exigidas pelo texto da posição 30.04, classifica-se por esta posição e não por qualquer outra posição da Nomenclatura, como impõe a Nota 2 da Seção VI”.

Teceu outras considerações sobre a matéria, acrescentando que corroborava o seu entendimento o Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) da Organização Mundial de Aduanas (OMA), que em sua 59ª Sessão, classificou as mercadorias descritas como “substituto de enxerto ósseo medicamentoso, recomendado para preenchimento de defeitos ósseos e aumento ósseo”, na posição 30.04, subposição 3004.90, do Sistema Harmonizado (SH).

Concluiu, ao final, que, uma vez que não está englobado pelos itens 3004.90.1 a 3004.90.7, o artigo em tela inclui-se no item residual 3004.90.9 e, já que

não se trata dos produtos previstos nos subitens 3004.90.91 a 3004.90.96, classifica-se no subitem residual 3004.90.99.

De forma resumida, foi essa a solução externada pela COSIT em relação às Consultas nºs 98.5808 e 98.509/2017, com fundamento nos dispositivos legais citados em suas ementas, já reproduzidas anteriormente.

Por outro lado, na Consulta nº 98.045/2023, na qual foi analisada a classificação do mesmo produto (“substituto de enxerto ósseo”), a COSIT, além de afirmar que o produto em questão é incluído na posição 30.04, deixou absolutamente claro que, embora se trate de um produto que não contém substâncias químicas ativas, não se pode refutar sua ação terapêutica, qual seja, a reconstrução óssea.

Assim, como já afirmado, uma vez afastada a hipótese de isenção para as operações internas com os produtos objeto da presente autuação, pois tanto a descrição quanto a classificação fiscal não se encontram inseridos na Parte 13 do Anexo I, conclui-se que o ICMS/ST apurado pelo Fisco está amparado no item 4.0 do Capítulo 13 do Anexo XV do RICMS/02.

Portanto, o feito fiscal afigura-se correto, motivo pelo qual são legítimas as exigências fiscais.

Da Arguição de Impossibilidade de Cumulação de Multa de Revalidação e Multa Isolada em Decorrência da mesma Infração

Quanto à arguição da Impugnante de que estaria sendo duplamente penalizada em função de uma única infração, contrariando o princípio do *non bis in idem*, há que se destacar, inicialmente, que o art. 53, § 1º da Lei nº 6.763/75 estabelece, claramente, que as multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

Lei nº 6.763/75

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

[...]

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte;

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

[...]

§ 1º As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

[...]

Acrescente-se que as multas de revalidação e isolada exigidas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, inciso XXXVII e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória, ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, § 2º da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS/ST devido, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

[...]

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

[...]

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

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:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária.

[...]

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, “são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias”.

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que esta possui caráter punitivo e repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido).

Das Questões de Cunho Constitucional

As questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “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”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas no presente processo atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Victor de Luna Paes e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Flávia Sales Campos Vale (Revisora) e Marilene Costa de Oliveira Lima.

Sala das Sessões, 06 de setembro de 2023.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente

P