

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.002/24/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002646141-76
Impugnação: 40.010155671-25
Impugnante: Agis Medical Produtos Hospitalares Ltda
IE: 062384731.00-10
Proc. S. Passivo: ANDRÉ MUSSY DE SOUZA ALMEIDA/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS. Acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS/ST devido pelas entradas, em estabelecimento mineiro, de medicamentos/produtos farmacêuticos sujeitos à substituição tributária. Exige-se ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Reconhecimento das exigências fiscais remanescentes pela Autuada.

SUSPENSÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - DEMONSTRAÇÃO. Descaracterização da suspensão do imposto em relação a remessas de mercadorias enviadas para os destinatários a título de demonstração, tendo em vista que as referidas remessas se destinavam à comercialização. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

SUSPENSÃO - DESCARACTERIZAÇÃO - FALTA DE RETORNO NO PRAZO REGULAMENTAR/SAÍDAS PARA EXPOSIÇÃO OU FEIRA. Acusação fiscal de remessa de mercadoria para exibição/feira, sem retorno no prazo regulamentar ou retorno após o referido prazo, resultando em descaracterização da suspensão nos termos do item 4 c/c notas 1 a 3 do Anexo III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista na Lei n.º 6.763/75, art. 56, inciso II.

NÃO INCIDÊNCIA – DESCARACTERIZAÇÃO - UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Constatada a falta de destaque do imposto nas notas fiscais e do recolhimento do ICMS devido pela Autuada, tendo em vista a descaracterização da não-incidência (imunidade tributária), prevista na alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal de 1988. Infração caracterizada, uma vez que “a imunidade tributária retro aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato”, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação as seguintes irregularidades, no período de 01/02/18 a 31/07/22:

- falta recolhimento de ICMS/ST devido no momento das operações de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Exige-se ICMS/ST (considerando-se a MVA ajustada correspondente, de conformidade com o art. 19, inciso I, item 3, c/c com o § 5º do mesmo artigo da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02), Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

- falta de recolhimento de ICMS devido nas operações enquadradas indevidamente como “SAÍDAS PARA DEMONSTRAÇÃO”, as quais ocorreram sem observância dos requisitos previstos para as operações com mercadorias destinadas à demonstração, conforme disposto no art. 453 da Parte 1 do Anexo IX ao RICMS/02.

Explica a Fiscalização que o referido dispositivo regulamentar prevê que as mercadorias devem ser remetidas a terceiros em quantidade necessária para que se conheça o produto, dispondo ainda que elas devem retornar no prazo máximo de 60 dias ao estabelecimento de origem, contados da data de saída, findo o qual o imposto deverá ser recolhido com os acréscimos legais, sendo tal regramento também previsto no item 7 do Anexo III do RICMS/02, e suas notas n.ºs. 6 e 7. Tais normas advêm do Ajuste SINIEF 02/18, de 03/04/18.

Exige-se o ICMS devido, Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXXVII, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

- falta de recolhimento do ICMS devido nas operações enquadradas como “SAÍDAS PARA EXIBIÇÃO OU FEIRA” sem o retorno no prazo regulamentar estabelecido.

Explica a Fiscalização que a Autuada promoveu saída de mercadorias intitulada “SAÍDAS PARA EXIBIÇÃO OU FEIRA” sem observar o disposto no item 4, Anexo III do RICMS/02, quanto ao prazo de retorno destas mercadorias ao estabelecimento remetente, conforme o disposto nas notas de 1 a 3 do referido Anexo.

Assim, deixou o contribuinte de efetuar a emissão de NF com o devido destaque e recolhimento do imposto.

Exige-se ICMS devido nestas operações, bem como a Multa de Revalidação, conforme art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

- falta de recolhimento do ICMS devido nas vendas de mercadorias sujeitas ao imposto, utilizando-se indevidamente da imunidade tributária.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação anexa ao e-PTA. Requer, ao final, a procedência da impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos termos do art. 145, inciso I, do CTN, o Fisco procedeu a reformulação do lançamento em razão de acatamento parcial da impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo, nos seguintes termos:

- esclarece a Fiscalização que, após análise dos argumentos e documentos apresentados, constatou-se que a exigibilidade de recolhimento de ICMS/ST relativo aos produtos Cabo Oxímetro Pulso Oximax, Perneira e Filtro (NCMs 8544.20.00, 9019.10.00 e 8421.39.90) estava equivocada, visto que a utilização destes produtos pela Impugnante era diversa das previstas na legislação tributária para enquadramento na responsabilidade tributária pelo recolhimento do ICMS/ST;

- foram expurgados valores em duplicidades relativos às remessas para demonstração, tendo em vista que foram detectadas irregularidades no processamento de importação pelo Fisco das Notas Fiscais Eletrônicas de saída do contribuinte nas operações de remessa de mercadorias classificadas pela Impugnante como “SAÍDAS PARA DEMONSTRAÇÃO”, resultando indevidamente em duplicidade de valores;

- foi acatada também a alegação da Defesa acerca da exigibilidade de recolhimento de ICMS referente às notas fiscais de saída tendo como destinatária a Santa Casa de Misericórdia de Belo Horizonte, CNPJ: 17.209.891/0001-93, no período entre 02/2018 a 09/2018, pois a Impugnante havia apresentado denúncia espontânea (PTA nº 05.000324520-13) para o respectivo recolhimento do ICMS nestas operações. Assim, tais valores foram expurgados do Levantamento Fiscal.

Devidamente intimada, a Autuada adita sua impugnação, alegando que: a) não foi feita a exclusão da mercadoria “perneira” na exigência do ICMS/ST; b) ainda remanesceram duplicidades nos lançamentos para as saídas a título de demonstração; c) não foi feita a exclusão no presente Auto de Infração dos lançamentos relativos às mercadorias enviadas para demonstração que retornaram em 60 dias, mercadorias que foram vendidas e das mercadorias que retornaram fora do prazo de 60 dias e que não foram vendidas; d) foi efetuado pedido de remissão para diversas operações em que o Fisco questiona a imunidade, cumprindo todos os requisitos previstos na legislação, com desistência da impugnação sobre a parcela remitida, fato que não teria sido considerado na reformulação; e) reitera outros pontos abordados em sua impugnação, especialmente o pedido de prova pericial.

A Fiscalização procedeu à nova reformulação do lançamento, em razão de acatamento parcial das alegações apresentadas no aditamento à impugnação. Relativamente ao valor exigido pelo Fisco a título de ICMS/ST nas operações de entrada, por equívoco, não havia sido excluídos as exigências relativas à mercadoria “perneira”, o que foi objeto da reformulação em questão.

Em relação às operações classificadas pela Impugnante como “SAÍDAS PARA DEMONSTRAÇÃO”, foram identificadas ainda algumas linhas na planilha do levantamento fiscal duplicadas, motivo pelo qual foi necessária a exclusão complementar, também providenciada nesta nova reformulação.

Devidamente intimada, a Autuada adita sua impugnação, oportunidade em que reitera os pontos antes abordados, sem trazer novos elementos às suas ponderações.

A Fiscalização, em manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa referentes às exigências remanescentes e requer a procedência parcial do lançamento nos termos das reformulações efetuadas.

A Assessoria do CCMG, em parecer fundamentado, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento e pelo indeferimento da prova pericial requerida e no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações do lançamento às págs. 314/324 e 364/369.

A 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em sessão realizada aos 26/03/24, deferiu o requerimento de juntada de petição protocolada no SIARE, em 25/03/24, pela Autuada e converteu o julgamento em Diligência para que a Fiscalização se manifeste sobre o conteúdo da petição juntada aos autos. Em seguida, vista à Impugnante (págs. 419).

Analisando o documento juntado aos autos pela Autuada, no qual, em síntese, consta que houve o estorno dos créditos relativos às saídas com isenção, que foram objeto de pedido de remissão efetuado pela Contribuinte, nos termos do Decreto nº 48.412/22, bem como após nova análise da escrituração fiscal da Contribuinte, a Fiscalização concluiu que houve o estorno destes créditos.

Assim, entendeu a Fiscalização que, cumpridos todos os requisitos formais para o enquadramento na citada remissão, foi objeto de exclusão o crédito tributário relativo às vendas de mercadorias efetuadas às entidades relacionadas no Decreto nº 48.412/22, ocorridas no intervalo de 01/01/13 a 06/07/18, conforme disposição taxativa do referido Decreto.

Foram colacionados aos autos, os seguintes documentos:

- petição e documentos (DAPIs) juntados pela Autuada (págs. 420/448);
- Termo de Extinção do Crédito Tributário (págs. 449);
- Demonstrativo do Crédito Tributário (págs. 450/454);
- Termo de Reformulação do Lançamento (págs. 455/459).

Em razão das modificações realizadas, foram incluídos nos autos o novo Anexo: 1) planilha Nova_Reformulação_vendas_naotributadas.xls, que apresenta os valores formadores do crédito tributário remanescente para a ocorrência “FALTA DE DESTAQUE E RECOLHIMENTO DE ICMS DEVIDO NAS OPERAÇÕES DE SAÍDA COM INCIDÊNCIA DO IMPOSTO”; 2) planilha Exclusão_vendas_naotributadas.xls, que apresenta os valores excluídos para a ocorrência “FALTA DE DESTAQUE E RECOLHIMENTO DE ICMS DEVIDO NAS OPERAÇÕES DE SAÍDA COM INCIDÊNCIA DO IMPOSTO”.

Devidamente intimada, a Autuada manifesta-se às págs. 464/467. Nessa oportunidade, deixou consignado que:

- da análise da nova planilha apresentada pelo Fisco e da planilha que acompanhou a autuação, a Impugnante identificou que restaram duas notas que ainda merecem ser objeto de exclusão do auto, por também preencherem as condições

previstas no Decreto nº 48.412/22 (nºs 105048 e 106287). Repete argumentos relativos à irregularidade saída para demonstração (Item 6.2 do Relatório Fiscal).

A Fiscalização manifesta-se às págs. 468/469, em síntese, nos seguintes termos:

- esclarece que na reformulação efetuada pelo Fisco em 24/05/23, foi acatada a alegação da Impugnante acerca da exigibilidade de recolhimento de ICMS referente as notas fiscais de saída tendo como destinatária a Santa Casa de Misericórdia de Belo Horizonte, CNPJ: 17.209.891/0001-93, no período entre fevereiro de 2018 a setembro de 2018, pois a Impugnante havia apresentado denúncia espontânea anteriormente (PTA Nº 05.000324520-13) para o respectivo recolhimento do ICMS nestas operações. Assim, tais valores foram expurgados do Levantamento Fiscal à época. Além disto, bastaria uma análise na planilha denominada “Nova_Reformulação_vendas_naotributadas.xls”, anexada aos autos, para verificar a inexistência de exigência fiscal relativa as duas notas fiscais em questão;

- ademais, a Impugnante limita-se a reiterar os pontos antes abordados em sua impugnação relativos à irregularidade saída para demonstração (Item 6.2 do Relatório Fiscal), sem trazer novos elementos às suas considerações, às quais já foram objeto de detalhada análise, sendo abordadas de forma exaustiva na manifestação fiscal acostada anteriormente aos autos;

- reitera o pedido para que seja julgado parcialmente procedente o presente lançamento, nos termos das reformulações efetuadas pelo Fisco.

A Assessoria do CCMG adita seu parecer, opinando, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento e pelo indeferimento da prova pericial requerida e no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações do lançamento às págs. 314/324, 364/369 e págs. 449/459.

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

Sustenta a Impugnante que houve no caso em exame cerceamento do seu direito de defesa alegando que o Fisco não teria especificado qual conduta disposta no art. 453 da Parte 1 do Anexo IX ao RICMS/02 foi descumprida.

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.

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

Verifica-se, no relatório anexo ao Auto de Infração, o detalhamento das irregularidades imputadas à Autuada, especialmente sobre a descaracterização das remessas para demonstração objeto do item “a” do Auto de Infração que será abordado na parte de mérito.

Traz-se à colação as análises efetuadas pela Fiscalização sobre tal alegação da Defesa, as quais ficam ratificadas por esta Câmara:

O CAPUT DO ART. 453 DA PARTE 1 DO ANEXO IX DO RICMS/02, ABAIXO REPRODUZIDO, É DE UMA OBJETIVIDADE ÍMPAR.

ART. 453. CONSIDERA-SE DEMONSTRAÇÃO A OPERAÇÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE REMETE MERCADORIAS A TERCEIROS, EM QUANTIDADE NECESSÁRIA PARA SE CONHECER O PRODUTO, DESDE QUE AS MERCADORIAS RETORNEM AO ESTABELECIMENTO DE ORIGEM EM ATÉ SESSENTA DIAS CONTADOS DA DATA DA SAÍDA. (GRIFO NOSSO)

ASSIM, PELA SIMPLES LEITURA DO DISPOSITIVO SUPRACITADO, DENOTA-SE QUE A PRIMEIRA CONDIÇÃO PARA QUE DETERMINADA MERCADORIA SEJA REMETIDA A TERCEIROS PARA DEMONSTRAÇÃO É A DE QUE A REMESSA SEJA EFETUADA EM “QUANTIDADE NECESSÁRIA PARA SE CONHECER O PRODUTO” E QUE, ATENDIDA ESTA CONDIÇÃO, ELA RETORNE NO PRAZO MÁXIMO ESTABELECIDO.

DESTA FORMA, VERIFICA-SE QUE A REDAÇÃO DO REFERIDO DISPOSITIVO REGULAMENTAR, BEM COMO A IMPUTAÇÃO EFETUADA NO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, QUE DESQUALIFICOU DETERMINADAS OPERAÇÕES CLASSIFICADAS PELA AUTUADA COMO “REMESSA PARA DEMONSTRAÇÃO”, SE APRESENTAM DE FORMA CRISTALINA, NÃO EXISTINDO A POSSIBILIDADE DE DUBIEDADE INTERPRETATIVA.

SERÁ ABORDADA DETALHADAMENTE ESTA QUESTÃO NO QUESITO DE MÉRITO, MAS SE PODE ASSEGURAR QUE A AUTUAÇÃO FOI REALIZADA ESTRITAMENTE NA FORMA LEGAL E A DEMONSTRAÇÃO DA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA COMETIDA FOI DIDATICAMENTE EXPOSTA.

Dessa forma, rejeita-se a nulidade arguida.

Da prova pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os seguintes quesitos constantes da sua peça de defesa:

(...)

1. Quanto aos produtos objeto de autuação, relativos aos itens “b” e “c” do relatório fiscal, quais foram devolvidos à Impugnante após o prazo de sessenta dias? 2. Quanto aos produtos objeto de autuação, relativos aos itens “b” e “c” do relatório fiscal, quais foram devolvidos à Impugnante dentro do prazo de sessenta dias?

3. Ainda quanto aos produtos objeto da autuação, itens “b” e “c”, nos casos em que não houve o seu retorno, foi efetivada a sua venda, com a emissão de nota fiscal de venda?

4. Também em relação aos produtos dos itens “b” e “c”, da autuação, nas situações em que foram efetivadas as vendas, houve o destaque e recolhimento do ICMS?

5. Na planilha elaborada pela fiscalização, item “b”, constam itens e/ou notas fiscais em duplicidade? Quais?

É sabido que, 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, da análise dos quesitos apresentados pela Defesa, é verificado que as informações e documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

A questão de duplicidade de exigência restou superada com as reformulações do lançamento.

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, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alíneas “a” e “c” do RPTA.

Do Mérito

Passa-se à análise das exigências remanescentes:

Item “a” do Auto de Infração

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cuida este item da constatação de falta recolhimento de ICMS/ST devido no momento das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Exige-se ICMS/ST (considerando-se a MVA ajustada correspondente, em conformidade com o art. 19, inciso I, item 3, c/c com o § 5º do mesmo artigo da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02), Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Como já mencionado, a Fiscalização, acatando parcialmente as razões da Defesa, na primeira reformulação do lançamento, para este item do AI, constatou que a exigibilidade de recolhimento de ICMS/ST relativo aos produtos Cabo Oxímetro Pulso Oximax, Perneira e Filtro (NCMs 8544.20.00, 9019.10.00 e 8421.39.90) estava equivocada “visto que a utilização destes produtos pela Impugnante era diversa das previstas na legislação tributária para enquadramento na responsabilidade tributária pelo recolhimento do ICMS/ST”.

Na segunda reformulação, a Fiscalização corrigiu o equívoco de não ter excluído a totalidade das exigências para o item “perneira”.

Como bem destaca a Autuada, os produtos objeto de exigência neste item do Auto de Infração eram: Cabo Oxímetro Pulso Oximax, Perneira, Monitor Médico, Filtro e WT Painel de Controle.

A Impugnante reconhece a exigência de ICMS/ST em relação ao Monitor Médico e ao WT Painel de Controle.

Quanto aos demais itens, a Fiscalização excluiu as exigências conforme reformulações efetuadas.

Nesses termos, quanto a este item do lançamento não há lide entre o Fisco e a Autuada para análise deste Conselho de Contribuintes.

Item “b” do Auto de Infração

Exige-se neste item do lançamento o ICMS devido relativo às operações enquadradas indevidamente como “SAÍDAS PARA DEMONSTRAÇÃO”, as quais ocorreram sem observância dos requisitos previstos para as operações com mercadorias destinadas à demonstração, conforme disposto no art. 453 da Parte 1 do Anexo IX ao RICMS/02.

Explica a Fiscalização, no relatório anexo ao Auto de Infração, que o referido dispositivo regulamentar prevê que as mercadorias devem ser remetidas a terceiros em quantidade necessária para que se conheça o produto, dispondo ainda que elas devem retornar no prazo máximo de 60 dias ao estabelecimento de origem, contados da data de saída, findo o qual o imposto deverá ser recolhido com os acréscimos legais, sendo tal regramento também previsto no item 7 do Anexo III do RICMS/02, e suas notas nºs. 6 e 7. Tais normas advêm do Ajuste SINIEF 02/18, de 03/04/18.

Exige-se o ICMS devido, Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXXVII, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como mencionado, na primeira reformulação, a Fiscalização, acatando parcialmente as alegações da Defesa, expurgou valores em duplicidades relativos às remessas para demonstração, tendo em vista que foram detectadas irregularidades no processamento de importação pelo Fisco das Notas Fiscais Eletrônicas de saída do contribuinte nas operações de remessa de mercadorias classificadas pela Impugnante como “SAÍDAS PARA DEMONSTRAÇÃO”, resultando indevidamente em duplicidade de valores.

Na segunda reformulação, também foram excluídas outras exigências em duplicidades, conforme alegado no aditamento da impugnação.

Neste sentido, restaram superadas as alegações da Defesa relativas a tais duplicidades.

Pois bem, informa a Impugnante que exerce o comércio atacadista de máquinas, aparelhos e equipamentos para uso odonto-médico-hospitalar, partes e peças. Além disso, desempenha secundariamente: “46.18-4-02 - Representantes comerciais e agentes do comércio de instrumentos e materiais odonto-médico-hospitalares; 49.30-2-02 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional; 52.11-7-99 - Depósitos de mercadorias para terceiros, exceto armazéns gerais e guarda-móveis; 77.39-0-02 - Aluguel de equipamentos científicos, médicos e hospitalares, sem operador; 82.99-7-99 - Outras atividades de serviços prestados principalmente às empresas não especificadas anteriormente”.

Tece a Impugnante, comentários acerca da logística da atividade que desempenha, nos seguintes termos:

Conforme exposto, a Impugnante vende materiais/insumos para clínicas e hospitais.

Naturalmente, são clientes com um perfil muito peculiar, que impacta decisivamente a logística da operação da Impugnante.

De fato, os produtos vendidos pela Impugnante não podem faltar nos estoques de seus clientes, tendo em vista que não se sabe ao certo quando e em que quantidade serão utilizados.

Este cuidado é indispensável para que os pacientes não tenham a saúde comprometida em virtude da ausência de algum insumo.

Nota-se, pois, o caráter crítico da operação. Hospitais e clínicas, exatamente por não saberem a quantidade de insumos que será utilizada e em que momento, não compram, de imediato, toda a quantidade que solicitam.

A aquisição se dá na medida da utilização.

Registra-se que a Impugnante não está, neste momento, criticando a logística de seus clientes, pois

os compreende e busca atendê-los com empatia, sabedora de que aspectos comerciais e formais, data venia, acabam sendo flexibilizados em homenagem ao cuidado da vida humana.

Os aspectos acima mencionados colocam a situação da Impugnante fora da ordinaryidade das operações de venda de mercadorias e merecem ser considerados também para fins fiscais.

Trata-se de um pano de fundo que peculiariza a situação e por isso não permite um encaixe preciso na demarcação temporal presente nas normas que tratam da devolução de mercadorias remetidas para demonstração ou exibição e feira.

RICMS – Anexo IX: “Art. 453. Considera-se demonstração a operação pela qual o contribuinte remete mercadorias a terceiros, em quantidade necessária para se conhecer o produto, desde que as mercadorias retornem ao estabelecimento de origem em até sessenta dias contados da data da saída.”
RICMS – Anexo I – Isenção – Feiras ou Exibição.

Em síntese, quanto a este item do lançamento, são as seguintes as alegações da Defesa relativas ao mérito:

- diz que a devolução das mercadorias que não foram vendidas está detalhada no Doc. 04;

- grande parte dos produtos indicados na planilha fiscal retornou dentro do prazo permitido pela legislação, qual seja, 60 dias. Estas ocorrências estão grifadas em verde na coluna “M” da citada planilha (Doc. 04);

- informa que já requereu à SEFAZ/MG que lhe concedesse regime especial para que o retorno das mercadorias enviadas para demonstração pudesse ocorrer em prazo superior a sessenta dias, e o pedido baseou-se especialmente na peculiaridade da sua atividade. Contudo, o pedido foi indeferido (Doc. 06). Sustenta que tal fato é mais uma comprovação de que a Impugnante sempre agiu transparentemente com o Fisco mineiro;

- pede o afastamento da Penalidade exigida (art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75), sustentando que as notas fiscais foram emitidas com base de cálculo “zerada” porque a legislação mineira prevê a não-incidência do ICMS para as saídas das mercadorias para demonstração. Assim, defende que a base de cálculo apontada nas notas fiscais (zerada) mostrou-se coerente com a operação realizada;

- argumenta que no item “c” (“operações enquadradas como SAÍDAS PARA EXIBIÇÃO OU FEIRA sem o retorno no prazo regulamentar estabelecido”), o qual defende que possui basicamente o mesmo pano de fundo deste item “b” do AI, o Fisco deixou de aplicar a multa isolada, denotando que houve alteração no critério jurídico contra o mesmo contribuinte, o que é desautorizado no art. 146 do CTN. Requer, assim, a exclusão da referida penalidade na presente irregularidade;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- requer ainda o afastamento da penalidade isolada com aplicação do disposto no art. 53, §3º da Lei nº 6.763/75 (permissivo legal), sustentando que não se enquadra em nenhuma das situações que afastam a aplicação de tal benesse.

Pois bem, como bem destacado pela Fiscalização, não socorre a Autuada os argumentos por ela apresentados para justificar as operações realizadas sob o manto de remessas para demonstração, pois o que se infere é que seus clientes (hospitais e clínicas) adquirem insumos de maneira parcelada, conforme necessidade de utilização, não se tratando de remessas para demonstração.

Como bem salienta a Fiscalização, não há previsão na legislação que respalde os procedimentos adotados pela Autuada em utilizar a suspensão do imposto como se fosse remessa para demonstração. Também não há autorização em regime especial para o procedimento adotado pela Autuada.

Outrossim, informa a Fiscalização que a Impugnante realmente solicitou regime especial à SEF/MG, em 01/12/21, requerendo o diferimento do ICMS devido nas saídas de mercadorias destinadas a hospitais, clínicas e laboratórios, sendo que o recolhimento do tributo devido seria feito somente na oportunidade que a venda se concretizasse, ficando tal ocorrência condicionada à comunicação efetuada por seus clientes e, ainda, com prazo de até 330 dias para a concretização do negócio.

Esclarece a Fiscalização que a decisão de tal pedido foi de competência da Superintendência de Tributação que, amparada no parecer fiscal, decidiu por seu indeferimento, considerando que o requerido prejudicaria por completo o controle fiscal, de conformidade com o previsto no 51, inciso I, do RPTA. De forma complementar, considerou que o fato de não haver operação posterior com a mesma mercadoria inviabilizaria a aplicação do diferimento.

A Fiscalização ainda deixou consignado que sequer aplicaria ao caso os procedimentos da consignação mercantil:

Ainda sobre o tema, o que se conclui é que o contribuinte deveria ter requerido um regime especial que tratasse da consignação de suas mercadorias nos hospitais e clínicas, mas como no disciplinamento existente da consignação mercantil (art. 254 e seguintes do Anexo IX ao RICMS/2002, que não se adequa às suas operações, pois não são efetuadas entre comerciantes) o recolhimento do ICMS é efetuado na saída a título de consignação mercantil, preferiu “criar” um modelo próprio que permitisse o recolhimento do imposto em momento futuro, se o mesmo ocorresse.

Nesse sentido, correta a Fiscalização em exigir o ICMS no momento das saídas das mercadorias, descaracterizando as referidas saídas como remessa para demonstração.

No tocante à alegação da Defesa de que grande parte dos produtos foi vendida com o correto recolhimento do ICMS ou simplesmente retornou para a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante, antes dos 60 dias, não existindo danos ao Erário, reporta-se aos fundamentos constantes da manifestação fiscal, nos seguintes termos:

- para que uma operação possa ser enquadrada como Remessa de Mercadorias em Demonstração, deve-se satisfazer o disposto no *caput* do art. 435 em sua totalidade, ou seja: I – remessa de mercadorias em quantidade necessária para que se conheça o produto; II – retorno destes produtos em prazo máximo de 60 dias; III – preenchimento do campo “NF-e Referenciada” nos respectivos documentos que completam todas as etapas inerentes às saídas em demonstração, para que se possa comprovar o “fechamento” das operações, com posterior retorno ou venda das mercadorias.

Trata-se, portanto, de uma operação específica que possui características próprias.

Primeiramente, a quantidade de mercadorias é limitada ao número necessário ao conhecimento/divulgação delas.

Não se trata de um modelo de operação, como defende a Impugnante, cujo objetivo final é negociar as mercadorias remetidas a determinado destinatário, mas apenas de demonstrar seu funcionamento e qualidades, com a finalidade de alavancar negócios futuros.

Cumprido o primeiro requisito, após conhecer a mercadoria, o destinatário deverá efetuar sua devolução em até 60 (sessenta) dias a contar da operação de demonstração ou, caso decida assim, poderá adquirir a mesma, dentro do mesmo prazo.

O controle deste fluxo, entretanto, somente é possível por meio do preenchimento do campo “NF-e Referenciada” em todas as notas fiscais emitidas posteriormente à remessa inicial.

Referido campo contém a chave de acesso da Nota Fiscal de origem (Remessa) destas mercadorias e seu preenchimento é primordial para o controle das mercadorias remetidas, tanto as que retornaram ao estabelecimento emitente dentro do prazo previsto, quanto às porventura adquiridas pelos destinatários.

Cabe salientar que a embargante comercializa bens fungíveis os quais são conceituados pela lei civil como “os móveis que podem substituir-se por outros da mesma espécie, qualidade e quantidade”.

Assim, estes bens podem ser facilmente substituídos por outros de mesma qualidade, a qualquer tempo. Não são únicos ou perfeitamente identificáveis.

Conforme já exposto, para que fique assegurada a unicidade da operação, e por se tratar de bens fungíveis, o único controle possível existente é por meio da vinculação da NF-e referenciada.

Fato é que a Impugnante utilizou-se irregularmente da remessa de mercadorias em Demonstração para acobertar sua prática comercial comum (vendas habituais).

Da análise da planilha relativa a esta irregularidade (Nova_Reformulação_Saídas_Demonstração), constata-se a existência de notas fiscais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com até 100, 150, 350 e até 1.000 unidades, supostamente a título de demonstração, além de diversas operações, para o mesmo destinatário, com a mesma mercadoria, a mesmo título, situações estas sem respaldo na legislação.

Por outro lado, embora faltantes requisitos essenciais para que fossem consideradas tais operações a título de demonstração, o Fisco, na busca da verdade material, informa que tentou perquirir “qual caminho teria sido feito por essas mercadorias”.

De acordo com que dispõe o art. 453-B da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, caso as mercadorias realmente tivessem sido enviadas para demonstração ou mostruário a não contribuinte do imposto e, posteriormente, fossem objeto de comercialização, sem retorno ao estabelecimento de origem, deveriam ter sido cumpridas as regras estabelecidas no dispositivo citado, que dariam ao Fisco (e ao próprio Contribuinte) a mínima condição de controle sobre elas. Confira-se:

Art. 453-B - Na transmissão da propriedade de mercadoria remetida para demonstração a pessoa física ou jurídica não contribuinte ou não obrigada à emissão de documentos fiscais, sem que tenha retornado ao estabelecimento de origem, o estabelecimento transmitente emitirá:

I - nota fiscal, sem destaque do imposto, identificada como de entrada da mercadoria, que, além dos demais requisitos exigidos pela legislação, deverá conter:

a) como natureza da operação: “Entrada Simbólica em Retorno de Mercadoria remetida para Demonstração”;

b) no campo do CFOP: o código 1.949 ou 2.949;

c) no campo “NF-e Referenciada”: a chave de acesso da nota fiscal emitida por ocasião da remessa para demonstração;

d) no campo “Informações Complementares” a expressão: “Imposto suspenso nos termos do Ajuste SINIEF 02/18”;

II - nota fiscal, com destaque do valor do imposto que, **além dos demais requisitos exigidos pela legislação**, deverá conter:

a) no campo de identificação do destinatário: os dados do adquirente;

b) no campo do CFOP: o código adequado à venda;

c) no campo “NF-e Referenciada”: a chave de acesso da nota fiscal da remessa para demonstração;

d) no campo “Informações Complementares” a expressão: “Transmissão da Propriedade de mercadoria remetida para Demonstração”.
(Destques acrescidos)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da mesma forma, caso as mercadorias enviadas a título de demonstração fossem devolvidas ao remetente, deveria ser emitida a respectiva nota fiscal com a devida referência, conforme dispõe expressamente o art. 453-C da Parte 1 do Anexo IX ao RICMS/02.

Art. 453-C - O estabelecimento que receber, em retorno, de pessoa física ou jurídica não contribuinte ou não obrigada à emissão de documentos fiscais, mercadoria remetida para demonstração, nos termos do § 1º do art. 453 desta parte, deverá emitir nota fiscal relativa à mercadoria que retorna:

I - se dentro do prazo previsto no caput do art. 453 desta parte, sem destaque do imposto, que, além dos demais requisitos previstos na legislação, deverá conter:

a) como natureza da operação: Retorno de mercadoria remetida para Demonstração;

b) no campo CFOP: o código 1.913 ou 2.913;

c) no campo "NF-e Referenciada": a chave de acesso da nota fiscal prevista no § 1º do art. 453 desta parte;

d) no campo "Informações Complementares" a expressão: "Imposto suspenso nos termos do Ajuste SINIEF 02/18";

II - se decorrido o prazo previsto no caput do art. 453 desta parte, com destaque do imposto, aplicando-se a mesma base de cálculo e a mesma alíquota constante da nota fiscal de que trata o § 4º do referido artigo, contendo os requisitos nele previstos.

Parágrafo único - A cópia do DANFE referente à nota fiscal emitida para demonstração deverá acompanhar a mercadoria em seu retorno ao estabelecimento de origem.

Nesse diapasão, registra a Fiscalização, que foram objeto do presente Auto de Infração as mercadorias remetidas indevidamente para demonstração ou mostruário em que se constatou as seguintes situações:

a) não havia qualquer nota de retorno ou comercialização referenciada à remessa original;

b) havia a referência, mas o documento fiscal relativo ao retorno foi emitido em prazo muito superior ao permitido.

Assim, em ambos os casos o imposto se tornou devido, já que as operações em que havia a natureza de demonstração ou mostruário foram desqualificadas e consideradas com seu real intuito, que era a venda a seus clientes, fato este sequer negado pela Impugnante.

Dessa forma, como já adiantado, o imposto é devido no momento da saída das mercadorias, devendo ser informada a base de cálculo e destaque do imposto nos documentos fiscais.

Reitera-se que a Impugnante utilizou-se deste artifício (saídas de mercadorias em demonstração) para acobertar suas remessas a título de vendas de mercadorias, sem respaldo na legislação.

Tal fato pode ser facilmente constatado ao se analisar o campo “Informações Complementares” das NF-es emitidas a título de Demonstração, no qual constam expressões como “mercadoria destinada a repor estoque” ou “mercadoria utilizada em paciente xxx”.

Claramente denota-se a finalidade comercial da operação, seja pela ausência de informações básicas que caracterizem as operações de remessa por demonstração, pela quantidade de itens constantes das notas fiscais, ausência de chave de acesso da NF-e referenciada envolvendo bens fungíveis, além da constatação de utilização direta de mercadorias para reposição de estoque ou em pacientes específicos.

Nesse sentido, resta prejudicada a alegação da Impugnante de que não seria exigível a multa isolada, já que não haveria base de cálculo nestas operações. A multa isolada, no caso em tela, é perfeitamente aplicável, pois foi desconsiderada a natureza dada pela Autuada a essas remessas, levando-se em conta as quantidades de itens remetidos, incompatíveis com operações de demonstração ou mostruário e que, em verdade, representavam operações de venda, cuja base de cálculo do imposto é o valor da operação.

Assim, para os documentos emitidos na saída das mercadorias, deveria ter sido consignada a respectiva base de cálculo prevista para as operações, e a sua ausência implicou na correta exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

De igual modo, informa-se que tendo em vista a falta de pagamento do imposto, não é possível a aplicação do chamado permissivo legal (art. 53, §3º da Lei nº 6.763/75) para afastar a referida penalidade, em face da vedação expressa no item 3 do §5º do citado artigo.

Também não procede a alegação da Impugnante de que houve tratamento distinto pelo Fisco ao não exigir a penalidade isolada em relação às operações de saídas para exibição ou feira, pois, como se verá adiante, naquele caso a descaracterização da suspensão do imposto deu-se apenas após o decurso de prazo de 60 (sessenta) dias da respectiva remessa e, desta forma, as operações de saída para exibição ou feira não foram desqualificadas desde a sua ocorrência, como no caso em exame.

Assim, quanto às remessas para exibição ou feira, o imposto tornou-se devido somente após o prazo estabelecido pela legislação, e deveria ter sido recolhido com os acréscimos legais relativos à data da remessa, de conformidade com previsto no item 4 e notas 1 e 2, do Anexo III ao RICMS/02.

Nestes termos afasta-se alegação da Impugnante de mudança de critério jurídico neste aspecto de aplicação da penalidade isolada.

Quanto ao Acórdão nº 21.866/15/3ª, trazido pela Defesa para sustentar que este Conselho de Contribuintes já decidiu que se tratando de remessa para demonstração, uma vez comprovada a devolução das mercadorias, não há incidência do ICMS, vale destacar que, diferente do caso daquela decisão (que cuida de remessa de equipamento do ativo “permanente” para reparo que comprovadamente retornou ao estabelecimento autuado), no caso dos presentes autos restou descaracterizada a remessa para demonstração e exigível o ICMS no momento da saída da mercadoria a título de vendas destas mercadorias.

Outrossim, no caso dos presentes autos não se está diante de mercadorias perfeitamente identificáveis.

Tratando-se, pois, de remessas de mercadorias a título de venda, eventual devolução da mercadoria deveria se dar nos termos das disposições da legislação regulamentar que cuida de tal hipótese, no caso, art. 76 e seguintes do RICMS/02 vigente no período autuado (Do Crédito Relativo às Devoluções, Trocas e Retornos de Mercadorias e às Desistências de Serviços).

Nestes termos, ficam rechaçadas todas as alegações da Defesa acerca de supostos retornos de mercadorias e afastamento das exigências em exame. Caso estas devoluções tenham ocorrido e tendo sido observadas as disposições regulamentares retro (art. 76 e seguintes), tem-se a hipótese de creditamento do imposto relativo às devoluções, o que foge ao escopo da presente análise.

Portanto, a alegação da Defesa de que houve devolução de mercadorias não tem o condão de afastar a exigência em comento.

Item “c” do Auto de Infração

Cuida este item da constatação de falta de recolhimento do ICMS devido nas operações enquadradas como “SAÍDAS PARA EXIBIÇÃO OU FEIRA” sem o retorno no prazo regulamentar estabelecido.

Explica a Fiscalização que a Autuada promoveu saída de mercadorias intitulada “SAÍDAS PARA EXIBIÇÃO OU FEIRA” sem observar o disposto no item 4, Anexo III do RICMS/02, quanto ao prazo de retorno destas mercadorias ao estabelecimento remetente, conforme o disposto nas notas de 1 a 3 do referido Anexo.

Assim, deixou o contribuinte de efetuar a emissão de NF com o devido destaque e recolhimento do imposto.

Exige-se ICMS devido nestas operações, bem como a Multa de Revalidação, conforme art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

No tocante a este item do lançamento (item “c”), alega a Impugnante que o Fisco acusa que os itens enviados a título de demonstração e feira não retornaram no prazo de 60 (sessenta) dias determinado pela legislação, e por isso deveria incidir o ICMS. Contudo, conforme Doc. 07, apresenta as notas fiscais que comprovam o retorno das mercadorias ao estabelecimento da Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assevera que, apesar de o retorno ter ocorrido de forma extemporânea, não ocorreu a circulação jurídica das mercadorias, fato gerador do ICMS. Logo, não houve dano ao erário.

Defende que a devolução, mesmo após os 60 (sessenta) dias da saída, não gera um ganho para a Impugnante nem um prejuízo ao Estado. Repete que requereu regime especial para que as devoluções por parte dos hospitais e clínicas pudessem ocorrer em prazo superior aos 60 (sessenta) dias. Contudo, tal pedido foi indeferido.

A Fiscalização, por sua vez, deixou consignado na manifestação fiscal, especificamente quanto a este item do lançamento, que “embora a Impugnante alegue que as mercadorias retornaram após o prazo e de que, com isso, não haveria prejuízo ao Erário, em verdade, a maior parte das remessas sequer retornou à Autuada, não assistindo razão em sua alegação”.

Disponha o art. 18 da Parte 1 do RICMS/02, vigente no período autuado:

Art. 18. Ocorre a suspensão no caso em que a incidência do imposto fica condicionada a evento futuro.

§ 1º A suspensão aplicável à operação com determinada mercadoria não alcança a prestação de serviço de transporte com ela relacionada.

§ 2º Nas remessas ao abrigo da suspensão, deverá ser registrada, no documento fiscal respectivo, a circunstância de que, tratando-se de bem, este pertence ao ativo permanente ou é de uso ou consumo do remetente, ou a de que, no caso de mercadoria, esta se destina a posterior comercialização ou industrialização pelo mesmo.

§ 3º Na documentação fiscal relativa à operação com suspensão, será consignada a expressão: “Operação com suspensão da incidência do ICMS nos termos do item (indicar o número do item) do Anexo III do RICMS”.

Art. 19. A incidência do imposto fica suspensa nas hipóteses previstas no Anexo III ou e nas operações internas autorizadas mediante regime especial concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação (SUTRI).

Por sua vez, o item 4 e notas 1 a 3, do Anexo III do RICMS/02 prescrevia:

Item 4 - Saída de mercadoria, inclusive obra de arte, com destino a leilão, **a exposição ou a feira,**

para exibição ao público ou para prática desportiva ou recreativa, observado o disposto nas notas 1 a 3 ao final deste anexo.

(...)

NOTAS:

1. nas hipóteses dos itens 2, 4, 7 e 8, o retorno deverá ocorrer dentro de 60 (sessenta) dias,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contados da respectiva remessa, prazo este que poderá ser prorrogado, a critério da autoridade fazendária a que o remetente estiver circunscrito.

2. Se a mercadoria não retornar nos prazos estipulados, ficará descaracterizada a suspensão, considerando-se ocorrido o fato gerador do imposto na data da remessa, observando-se o seguinte:

a) no dia imediato àquele em que vencer o prazo para o retorno, o remetente deverá emitir nota fiscal com destaque do imposto, indicando, como destinatário o detentor da mercadoria, e o número, série, data e valor da nota fiscal que acobertou a saída efetiva da mercadoria;

b) o imposto incidente na operação deverá ser recolhido em documento de arrecadação distinto, com os acréscimos legais.

3. Ocorrendo a transmissão de propriedade de mercadoria nos casos dos itens 1, 2, 4, 7 e 8, antes de expirado o prazo para seu retorno e sem que ela tenha retornado ao estabelecimento de origem:

a) o estabelecimento transmitente deverá emitir nota fiscal em nome do destinatário, com destaque do imposto, mencionando o número, série, data e valor do documento fiscal emitido por ocasião da saída originária, e a observação de que a emissão se destina a regularizar a transmissão da propriedade;

b) o estabelecimento detentor da mercadoria deverá emitir nota fiscal, ou Nota Fiscal Avulsa, se for o caso:

b.1) em nome do remetente, tendo como natureza da operação "retorno simbólico", constando o nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento destinatário da mercadoria;

b.2) em nome do destinatário, sem destaque do imposto, para acompanhar a mercadoria até o destino, mencionando o número da nota fiscal referida na alínea anterior;

c) o débito do imposto será apurado no movimento normal do contribuinte, ressalvado o disposto na nota seguinte. (Destques acrescidos).

Portanto, corretas a exigências fiscais uma vez que, como alegado pela Impugnante (Doc. 7 da impugnação) e atestado pela Fiscalização na manifestação fiscal, o retorno da mercadoria ocorreu após o prazo previsto na legislação tributária, ou sequer ocorreu, atraindo a aplicação do disposto na nota 2 do Anexo III do RICMS/02, a qual se encontra este Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento.

Outrossim, no caso dos presentes autos não se está diante de mercadorias perfeitamente identificáveis.

Item “d” do Auto de Infração

Cuida este item sobre a constatação da falta de recolhimento do ICMS devido nas saídas de mercadorias sujeitas ao imposto, utilizando-se indevidamente da imunidade tributária.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Reconhece a Impugnante que parte dessas vendas aplicou-se a imunidade incorretamente. Explica que as vendas realizadas para os clientes Fundação Educacional Lucas Machado Fleuma, Instituto das Pequenas Missionárias de Maria Imaculada, Instituto Materno Infantil de MG e Irmandade Nossa Senhora de Mercedes - Juiz de Fora, ocorreram com erro na emissão das notas fiscais. Para estas situações a Impugnante reconhece a incidência do ICMS.

Lado outro, menciona que há vendas que foram feitas para a Associação Beneficente Evangélica de Minas Gerais e Fundação Benjamin Guimarães, para as quais deixou de recolher o ICMS porque estes clientes possuíam Mandado de Segurança que reconhecia a imunidade quanto ao ICMS na aquisição de medicamentos e insumos necessários à manutenção da assistência médico-hospitalar (Doc. 08). Contudo, registra que as decisões foram modificadas, não possuindo, para o período atuado, validade a imunidade.

Reconhece, assim, para as operações envolvendo a Associação Beneficente Evangélica de Minas Gerais e a Fundação Benjamin Guimarães, as exigências fiscais.

Explica que a Fundação Felice Rosso também buscou judicialmente o reconhecimento da imunidade para as operações em que figurava como contribuinte de fato. Porém, não houve êxito. Sendo assim, concorda que a imunidade foi aplicada equivocadamente.

Já a Fundação Cristiano Varella e a Fundação São Francisco Xavier possuem Mandados de Segurança com decisões vigentes (Doc. 09), que afastam a exigência do ICMS na aquisição de itens. Assim, para as operações envolvendo estas Fundações, a imunidade foi aplicada corretamente.

No que toca à Associação Mário Pena e à Santa Casa da Misericórdia, também havia Mandado de Segurança reconhecendo a imunidade. No curso do processo as decisões foram reformadas. No entanto, alega que no período atuado as decisões ainda estavam vigentes.

No caso da Associação Mário Pena, diz que a Fiscalização atuou o período de 08/02/19 a 29/05/20. Contudo, a decisão que afastou sua imunidade foi publicada apenas em 05/02/20 (Doc. 10).

Por sua vez, as vendas para a Santa Casa da Misericórdia compreendem o período de 09/02/18 a 30/05/19, e a decisão que retirou sua imunidade foi publicada em 06/07/18 (Doc. 11). Ressalta-se que em relação às vendas feitas para a Santa Casa da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Misericórdia, existe a nota fiscal 105048, que já foi objeto de denúncia espontânea por parte da Impugnante (Doc. 12). Portanto, diz que não há que se falar em pagamento de ICMS para este caso.

A Impugnante reconhece que o ICMS se tornou devido quando ocorreu a reforma das decisões afastando a imunidade. Não obstante, no que toca à multa isolada, alega que ela merece ser afastada, visto que quando as operações aconteceram, a Impugnante agiu em conformidade com a ordem judicial. Reporta-se ao Acórdão nº 23.364/19/1ª para corroborar suas alegações.

Ressalta-se que o acórdão mencionado analisou, inclusive, a vigência do Mandado de Segurança que envolve um dos clientes da Impugnante, qual seja, a Santa Casa da Misericórdia. Transcreve excertos da decisão citada sobre o afastamento da referida penalidade por falta de consignação da base de cálculo nos documentos fiscais emitidos ao tempo em que vigia a decisão judicial preferida nos autos do Mandado de Segurança.

Por fim, a Impugnante esclarece que quanto às vendas realizadas para a Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares, estas se deram com a correta aplicação da imunidade, visto que se trata de um órgão público. As notas fiscais seguem anexas (Doc. 13).

Ao final, requer sejam afastadas as exigências fiscais para as operações em que diz haver decisão judicial vigente, afastando a incidência, e, ainda, que seja anulada a multa isolada referente às notas fiscais emitidas no período de vigência de decisões judiciais que envolvem a Associação Mário Pena e a Santa Casa da Misericórdia

Pois bem, com relação às saídas que entende estarem amparadas indevidamente pela imunidade, a Impugnante reconhece que é devido o recolhimento de ICMS sobre as operações destinadas ao Instituto das Pequenas Missionárias de Maria Imaculada, Instituto Materno Infantil de MG, Irmandade Nossa Senhora de Mercedes - Juiz de Fora, Associação Beneficente Evangélica de Minas Gerais, Fundação Benjamin Guimarães e Fundação Felice Rosso.

Para as vendas destinadas à Associação Mário Pena e à Santa Casa da Misericórdia, a Autuada alega que a imunidade, em parte, teria sido utilizada enquanto havia decisões judiciais vigentes.

No que diz respeito às saídas para a Fundação Cristiano Varella e para a Fundação São Francisco Xavier afirma, entretanto, que a imunidade teria sido aplicada corretamente, eis que referidas empresas possuem Mandado de Segurança, com decisões vigentes. E que, apesar de reconhecer que o ICMS teria se tornado devido quando ocorreram a reforma das decisões, afastando a imunidade, discorda com a cobrança da multa isolada nestes casos, já que teria agido de acordo com a ordem judicial e que este seria o entendimento firmado no Conselho de Contribuintes, conforme confirmaria o Acórdão nº 23.364/19/1ª.

Conforme relatado, na primeira reformulação do lançamento, a Fiscalização acatou a alegação da Defesa referente às notas fiscais de saída tendo como destinatária a Santa Casa de Misericórdia de Belo Horizonte, CNPJ: 17.209.891/0001-93, nº 25.002/24/3ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

período entre 02/2018 a 09/2018, pois a Impugnante havia apresentado denúncia espontânea (PTA nº 05.000324520-13) para o respectivo recolhimento do ICMS nestas operações. Assim, tais valores foram expurgados do Levantamento Fiscal.

Sem razão à Defesa em relação às exigências remanescentes, como bem destaca a Fiscalização.

Como se verifica, a Fiscalização exige o ICMS em decorrência da descaracterização da não-incidência (imunidade tributária) a que se refere o art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição da República.

Consoante se extrai dos autos, referida imunidade tributária havia sido inicialmente reconhecida no âmbito de Mandados de Segurança, impetrados por algumas das destinatárias.

Contudo, do julgamento do Recurso Extraordinário nº 608.872 do STF, publicado em 27/09/17, estabeleceu-se a Tese 342 da Repercussão Geral de que “a imunidade tributária subjetiva aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato, sendo irrelevante para a verificação da existência do beneplácito constitucional a repercussão econômica do tributo envolvido”.

Desta forma, com razão a Fiscalização, pois a partir do pronunciamento do STF no RE 608.872/MG com repercussão geral reconhecida, não subsiste, no período autuado, a decisão transitada em julgado obtida por algumas das entidades para adquirir mercadorias para seu uso com imunidade do ICMS.

Reitera-se, restou decidido pelo STF que a imunidade tributária se aplica somente nos casos em que a entidade beneficente for o contribuinte de direito do ICMS, sendo, portanto, indiscutível a incidência do ICMS nos casos em que seja contribuinte de fato do imposto, por trazer mera repercussão econômica para o comprador.

Adicionalmente, a Fiscalização reporta-se também em Repercussão Geral no julgamento do RE nº 955.227, no qual o STF firmou entendimento que uma decisão definitiva, sobre tributos recolhidos de forma continuada, perde seus efeitos caso a Corte se pronuncie em sentido contrário, tendo sido firmado o Tema 885. Confira-se:

“As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.

Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.” (Destacou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem salienta a Fiscalização, somente foram objeto do presente Auto de Infração operações que ocorreram ao abrigo indevido da imunidade ocorridas a partir de fevereiro de 2018, portanto, posteriores à publicação e dos efeitos da decisão do STF relativa ao RE 608.872/MG, cuja publicação ocorreu em 27/09/17.

Nesse sentido, a partir do entendimento firmado pelo Tema 885, as decisões transitadas em julgado favoráveis à imunidade em exame são impactadas automaticamente, independentemente de juízo de retratação pelo Tribunal local, observados os comandos acima destacados.

Vale registrar que ocorreram diversos julgados deste Conselho de Contribuintes sobre o tema, por exemplos Acórdãos n^{os} 23.358/19/1^a e 23.249/19/3^a (anteriores a tese firmada pelo STF quanto ao Tema 885 retro), que versavam sobre operações destinadas a destinatários, como a Santa Casa de Misericórdia de Belo Horizonte, os quais também obtiveram êxito em mandado de segurança sobre a matéria, posteriormente tiveram denegadas tais decisões em juízo de retratação - art. 1.040, inciso II, do CPC, em razão da decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário n^o 608.872.

Dessa forma, a alegação de Defesa de que as vendas destinadas à Associação Mário Pena e à Santa Casa da Misericórdia ocorreram enquanto havia decisões judiciais vigentes, não lhe socorre.

A Impugnante ainda questiona a exigibilidade do tributo nas operações de venda para a Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares - EBSEH, CNPJ 15.126.437/0025-10, pois seriam albergadas pela imunidade, visto que se trata de um órgão público.

No entanto, a Fiscalização após detida análise, rechaça a referida alegação, nos seguintes termos, os quais ficam ratificados por esta Câmara:

- em análise às notas fiscais emitidas, observa-se que consta no campo “Informações Complementares” que estas saídas seriam alcançadas pela isenção, conforme art. 6^o, Anexo I, Parte 13 do RICMS/02;

- por sua vez, a Parte 13 refere-se ao item 107 da Parte 1, todas do Anexo I ao RICMS/02, que trata da entrada, decorrente de importação do exterior, ou saída, em operação interna ou interestadual, de equipamentos ou insumos relacionados na Parte 13 do mesmo Anexo, destinados à prestação de serviços de saúde;

- constata-se, portanto, que a isenção prevista é objetiva e incidiria sobre os produtos constantes na Parte 13 do referido Anexo, e não pelo fato de o destinatário das mercadorias ser órgão público;

- no entanto, as mercadorias comercializadas e respectivas NCMs não constam da Parte 13 do Anexo I ao RICMS/02, descaracterizando de forma plena sua alegação.

Informa ainda a Fiscalização que, na busca da verdade material, buscou encontrar no Anexo I do RICMS/02, que trata das isenções, algum enquadramento possível, especialmente no seu item 130 da Parte 1, que trata de operações destinadas a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

órgãos da Administração Pública Direta e Indireta federal, estadual ou municipal e a suas fundações.

Não obstante, tal isenção é direcionada a fármacos e medicamentos constantes da Parte 15 daquele Anexo, não se tratando da mercadoria comercializada à EBSEH.

Buscou-se, adicionalmente, a NCM da mercadoria informada nas notas fiscais destinadas à EBSEH na totalidade do referido Anexo I ao RICMS/02 e ela não está contemplada em nenhum dos seus itens.

Assim, a Fiscalização demonstra que indene de dúvidas sobre a correção da exigência do ICMS em questão.

Quanto à alegação de que a mercadoria “perneira”, comercializada para o Hospital Felice Rosso, deveria ser enquadrada na NCM 9021.10.10 e não nas NCM 6115.10.93 e 9019.10.00 (sendo estas últimas correspondentes as NCMs utilizadas pelo fabricante e pela própria Autuada na emissão de seus documentos fiscais), também não assiste razão à Defesa.

Como bem destaca a Fiscalização, as NCMs 6115.10.93 e 9019.10.00 aplicam-se perfeitamente ao produto em questão e foram definidas por seu fabricante, que é aquele que tem o conhecimento específico sobre o mesmo e é responsável legal pela sua definição, não cabendo sua alteração ao bel-prazer pelo comerciante que o negocia.

Estas NCMs descrevem os produtos “meias de compressão degressiva”, para tratamento de problemas circulatórios, e “aparelhos e instrumentos medicocirúrgicos de massagem”, adequando-se ao produto comercializado, sendo incabível a utilização da NCM 9021.10.10, apenas com o intuito de enquadrar as operações na isenção prevista no item 30 da Parte 1 do Anexo I ao RICMS/02.

Quanto ao pedido de remissão que foi feito pela Autuada, após o recebimento do presente Auto de Infração e com base no Decreto nº 48.412/22, que trata de remissão de créditos tributários relativos ao ICMS, inclusive suas multas e juros, decorrentes das operações destinadas às entidades que especifica, a Fiscalização, analisando os documentos juntados aos autos pela Autuada (págs. 420/448), pelos quais demonstra que houve o estorno dos créditos relativos às saídas com isenção, que foram objeto de pedido de remissão efetuado pelo Contribuinte, nos termos do Decreto nº 48.412/22, bem como após nova análise da escrituração fiscal do contribuinte, acatou o argumento da Defesa de que houve o estorno destes créditos.

Assim, excluiu as exigências em relação às operações para as quais houve o cumprimento dos requisitos necessários a sua implementação, conforme Decreto nº 48.412/22, restando superado tal argumento defensivo:

Art. 1º - Ficam remetidos os créditos tributários relativos ao ICMS, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, inclusive suas multas e juros, bem como o saldo remanescente do parcelamento fiscal em curso que verse sobre a mesma matéria, decorrentes das operações destinadas às entidades relacionadas no Anexo,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cujo fato gerador tenha ocorrido no período de 1º de janeiro de 2013 a 6 de julho de 2018.

§ 1º - A remissão de que trata o caput:

I - fica condicionada:

(...)

e) ao estorno do crédito relativo às operações destinadas às entidades relacionadas no Anexo deste decreto;”

Esclarece a Fiscalização, no tocante às notas fiscais nºs 105048 e 106287 objeto de questionamento pela Impugnante no último aditamento, que elas foram excluídas da apuração na reformulação de ocorrida em 24/05/23.

Assim, tais valores foram expurgados do Levantamento Fiscal à época. Ademais, conforme análise da planilha denominada “Nova_Reformulação_vendas_naotributadas.xls”, coluna “E”, anexada aos autos, verifica-se que referidas notas fiscais não compõem o rol das notas fiscais objeto do presente lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às págs. 314/324, 364/369 e 449/459, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leonel Martins Bispo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Mário Eduardo G. Nepomuceno Júnior. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Revisora), Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 06 de agosto de 2024.

Cindy Andrade Morais
Presidente / Relatora

P