

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 20.199/13/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000189808-89  
Impugnação: 40.010134064-69  
Impugnante: Comercial Cirúrgica Rioclarense Ltda  
IE: 062996580.01-02  
Proc. S. Passivo: Christiane de Paula Oliveira/Outro(s)  
Origem: DF/Poços de Caldas

**EMENTA**

**ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – FALTA DE PREVISÃO.** Constatada a saída de mercadorias ao abrigo indevido da isenção, em face da falta de previsão na legislação (Parte 15 do Anexo I do RICMS/02). Correta a exigência de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – FALTA DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO.** Constatada a saída de mercadorias ao abrigo indevido da isenção, em face da não indicação em nota fiscal da dedução do valor correspondente ao ICMS dispensado na operação, conforme determina o item 96 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02. Correto a exigência de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Adotou-se como base de cálculo do ICMS o valor da mercadoria constante na própria nota fiscal emitida para acobertar a operação. Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 - Aplicação indevida do instituto da isenção para as mercadorias listadas a seguir, que não constam como beneficiadas pela isenção na Parte 15 do Anexo I do RICMS/02, conforme pretendeu a Autuada:

- Imunoglobulina G Humana Anti RHO (D) (KAM-RHO-D.I.M. CX C/1F-A X 2ML – NCM 3002.10.23);

- Imunoglobulina G Humana Anti RHO (D) (RHOPHYLAC 300 MCG CX C/1 SER. PREEN. X 2 ML – NCM 3002.10.22);

- Penicilina 400.000 UI - procaína + potássica (Wonillin 400.000 UI CX C/50F-A S/DIL – NCM 3004.10.19);

- Penicilina 400.000 UI - procaína + potássica (Penkaron 400.000 UI CX C/100F-A S/DIL – NCM 3004.10.19);

- Dipropionato de Beclometasona 50MCG – NCM 3004.90.99 (Código Interno: 002260, 021134 e 001231).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 – Descaracterização de isenção por descumprimento do disposto no item 96 do Anexo I do RICMS/02, nas saídas de preservativos (NBM 4014.10.00) sem a indicação expressa da dedução do valor equivalente ao imposto dispensado na operação no preço da mercadoria.

Exigiu-se ICMS, por meio de recomposição da conta gráfica e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.440/1.471 requerendo, ao final, a procedência da impugnação e o cancelamento do Auto de Infração (AI).

Em seguida, o Fisco, em Manifestação Fiscal de fls. 2.309/2.329, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

#### **Da Preliminar**

Alega a Impugnante, em sede de preliminar, nulidade do AI por suposta ilegalidade na composição da base de cálculo. Justifica sua alegação ao argumento de que o Fisco, em relação à irregularidade 1 do AI, teria arbitrado a base de cálculo quando o correto seria utilizar-se do preço de venda constante das notas fiscais, ou seja, o efetivo valor da operação.

Acrescenta, ainda em preliminar, que a nulidade também restaria configurada em virtude de cerceamento do direito de defesa, face à ausência de capitulação legal para a composição da base de cálculo.

Ressalte-se que a base de cálculo do ICMS encontra-se disciplinada no art. 13 da Lei nº 6.763/75, combinada com o art. 49 do RICMS/02, no que cabe citar as partes aplicáveis ao caso, conforme segue:

#### **LEI 6.763/75**

"Art.13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, prevista no inciso VI do artigo 6º, o valor da operação;

(...)

§ 15 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle."

#### **RICMS/02**

"Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle."

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por ser obrigação (dever) de o contribuinte observar o que dispõe a legislação tributária (art. 16 da Lei nº 6.763/75 – norma cogente), há que observar que a base de cálculo do ICMS é o valor da operação, consoante o disposto no inciso IV do art. 13 da Lei nº 6.763/75 retromencionado. Sendo que o §15 do citado art. 13 dispõe que o montante do imposto integra sua base de cálculo, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

### LEI nº 6.763/75

“Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

XIII- cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

(...)

Tal imposição legal é nitidamente do conhecimento da Impugnante, tanto que ao emitir as notas fiscais fez constar no campo “descrição do produto/serviço” o valor da operação (base de cálculo) sem o benefício da isenção, ou seja, fazendo integrar à base cálculo o montante do imposto.

A base de cálculo adotada pelo Fisco está, pois, em consonância com a legislação posta, sem qualquer majoração ou arbitramento, vez que foi apurada tomando-se por base a recomposição da operação sem a indevida isenção.

Com efeito, o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Na mesma linha, o art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, determina que o AI deve conter, obrigatoriamente, além da identificação do sujeito passivo e dos valores exigidos, a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e as circunstâncias em que foi praticado, além da citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade.

Verifica-se que o AI, relatório fiscal e anexos, observam fielmente os requisitos exigidos pela legislação mencionada, não acarretando qualquer prejuízo à defesa da Impugnante. Respeitando, portanto, os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Os documentos juntados quando do lançamento, em especial as cópias de notas fiscais emitidas pela Autuada, não deixam dúvidas quanto aos valores utilizados pelo Fisco para formalização do lançamento.

Verifica-se que o relatório do Auto de Infração encontra-se claro quanto à acusação fiscal, além dos dispositivos capitulados como infringidos guardarem adequação com a acusação.

A citação dos dispositivos infringidos, além daqueles que cominam as penalidades respectivas, encontra-se correta, sendo que todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento foram observados.

O Sujeito Passivo exerceu seu direito de forma ampla, desenvolvendo defesa pontual e específica sobre diversos aspectos do lançamento.

Desta forma, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

### **Do Mérito**

Inicialmente, cabe destacar que instruem o Auto de Infração os seguintes anexos:

Anexo – I: Planilhas Mensais para cada Mercadoria (CD), fls.16/110;

Anexo – II: Planilhas Anuais para cada Mercadoria e detalhamento do Imposto não recolhido, fls.111/138;

Anexo – III: Recomposição da Conta Gráfica, fls.139/143;

Anexo – IV: Demonstrativo do Crédito Tributário, fls.144/145;

Anexo – V: Cópia das Notas Fiscais (DANFE), por amostragem, fls.193/665;

Anexo – VI: Cópia das Notas Fiscais (DANFE) de Preservativos, fls. 666/1.370;

Anexo – VII: Cópia do Livro de Registro de Saídas, por amostragem, fls.1.371/1.434;

Anexo – VIII: Cópia das Intimações e Tabela apresentada pelo Contribuinte, fls.1.435/1.439;

Anexo – IX: Cópia de Denúncias Espontâneas, fls.146/192.

### **1) Aplicação indevida do instituto da isenção para as mercadorias listadas, que não constam como beneficiadas pela isenção no item 130 da Parte 15 do Anexo I do RICMS/02, conforme pretendeu a Autuada**

Para a apuração desta irregularidade, o Fisco utilizou o seguinte procedimento:

A – separação, por meio do registro 54 do arquivo Sintegra, para o período de 2009 a 2012, dos itens das notas fiscais de saída que não constam na Parte 15 do Anexo I do RICMS/02;

B – agrupamento dos itens, mencionados acima, que não constam na Parte 15 do Anexo I e para os quais foi dado o tratamento de Isenção (Anexo I do Auto de Infração);

C – foi exigido ICMS e multa de revalidação, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário (Anexo IV do Auto de Infração).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A irregularidade trata da aplicação indevida do instituto da isenção para as mercadorias listadas a seguir, que não constam como beneficiadas na Parte 15 do Anexo I do RICMS/02, conforme pretendeu a Autuada:

- Imunoglobulina G Humana Anti RHO (D) (KAM-RHO-D.I.M. CX C/1F-A X 2ML – NCM 3002.10.23);

- Imunoglobulina G Humana Anti RHO (D) (RHOPHYLAC 300 MCG CX C/1 SER. PREEN. X 2 ML – NCM 3002.10.22);

- Penicilina 400.000 UI - procaína + potássica (Wonillin 400.000 UI CX C/50F-A S/DIL – NCM 3004.10.19);

- Penicilina 400.000 UI - procaína + potássica (Penkaron 400.000 UI CX C/100F-A S/DIL – NCM 3004.10.19);

- Dipropionato de Beclometasona 50MCG – NCM 3004.90.99 (Código Interno: 002260, 021134 e 001231).

Para o medicamento Imunoglobulina G Humana Anti RHO (D) (RHOPHYLAC 300 MCG CX C/1 SER. PREEN. X 2 ML – NCM 3002.10.22) foi feito o recolhimento do ICMS por meio da Autodenúncia 05.000220669.19, abrangendo o período de março a novembro de 2010.

A isenção deve, necessariamente, ser interpretada de forma literal, conforme dispõe o Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

**II - outorga de isenção;**

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

(grifou-se)

Os itens do RICMS/02 que tratam da pretendida isenção encontram-se assim redigidos:

### PARTE 15

#### FÁRMACOS E MEDICAMENTOS DESTINADOS A ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA FEDERAL, ESTADUAL OU MUNICIPAL (a que se refere o item 130 deste Anexo)

Item	Fármacos	NBM	Medicamentos	NBM
------	----------	-----	--------------	-----

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

13	Dipropionato de Beclometasona		Dipropionato de Beclometasona 400 mcg - pó inalante - por frasco de 100 doses.	
			Dipropionato de Beclometasona 250 mcg - spray - por frasco de 200 doses.	
			Dipropionato de Beclometasona 200 mcg - pó inalante - por frasco de 100 doses.	
			Dipropionato de Beclometasona 200 mcg - por cápsula inalante.	
			Dipropionato de Beclometasona 400 mcg - por cápsula inalante.	
79	Penicilamina	2930.90.19	Penicilamina 250 mg - por cápsula	3003.90.69 3004.90.59
	Cloridrato de Penicilamina		Cloridrato de Penicilamina 250 mg - por cápsula	
150	Imunoglobulina Anti- Hepatite B	3504.00.90	Imunoglobulina Anti-Hepatite B 600 mg - injetável - por frasco ou ampola.	3002.10.23

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, qualquer medicamento não relacionado na Parte 15 do Anexo I, caso dos autos, não é beneficiado com a isenção, devendo o imposto ser exigido em função da ocorrência do fato gerador previsto no art. 2º, inciso VI do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

A Impugnante alega boa fé e sustenta que a Administração Pública, ao exercer suas funções, deve primar pela razoabilidade.

Acrescente-se que o Fisco observou o princípio da boa fé, na medida em que o início da ação fiscal formalizou-se posteriormente à verificação auxiliar exploratória, período com possibilidade de denúncia espontânea de infração porventura cometida, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Em 05/11/12 foi encerrada a atividade auxiliar exploratória e lavrado o Termo de Encerramento, então entregue ao Contribuinte em 08/11/12. No referido termo foi concedido o prazo de 15 (quinze) dias para a análise e manifestação do Contribuinte, que permaneceu inerte.

Sem qualquer manifestação por parte do Contribuinte, lavrou-se o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) 10.000003909.73, em 28/11/12, iniciando-se os trabalhos de auditoria fiscal.

Assim, diante da inércia do Autuado, coube ao Fisco lançar de ofício o presente crédito tributário, exigindo em razão disso, além do imposto devido, as multas aplicáveis.

Desta forma, verifica-se que a afirmação de boa-fé do Contribuinte não o exime de sua responsabilidade. Não pode o Fisco ater-se a questões subjetivas para nortear seu trabalho que, por imposição legal, é plenamente vinculado, conforme dispõe o CTN em seu art. 136, in verbis:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 136 - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Caracterizada a infração, correta a exigência de ICMS e multa de revalidação consubstanciada no AI.

### **2) Descaracterização de isenção por descumprimento do disposto no item 96, parte 1, do Anexo I do RICMS/02 nas saídas de preservativos (NBM 4014.10.00) sem a indicação expressa da dedução do valor equivalente ao imposto dispensado na operação no preço da mercadoria**

Para a apuração desta irregularidade, o Fisco utilizou o seguinte procedimento:

A – separação, por meio de arquivos eletrônicos, dos itens relativos a preservativos (NBM 4014.10.00);

B – verificação, nas notas fiscais e arquivos eletrônicos, da composição da base de cálculo aplicada à referida mercadoria;

C – diante da não indicação, nas notas fiscais, da dedução do valor correspondente ao ICMS dispensado na operação, conforme determina o item 96 do Anexo I do RICMS/02, descaracterizou-se a isenção e exigiu-se o ICMS. Foi considerado como base de cálculo do ICMS o valor constante da nota fiscal (Anexo V do Auto de Infração);

D – o ICMS e a multa de revalidação exigidos constam do Demonstrativo do Crédito Tributário (Anexo IV do Auto de Infração).

As notas fiscais objeto do lançamento encontram-se listadas nos anexos do Auto de Infração, bem como as informações relativas ao ICMS devido em cada operação e o valor da multa exigida, dentre outros dados.

Os itens do RICMS/02 que tratam da pretendida isenção encontram-se assim redigidos:

#### **PARTE 1 - Itens 66 a 100 DAS HIPÓTESES DE ISENÇÃO (a que se refere o artigo 6º deste Regulamento)**

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES	EFICÁCIA ATÉ
96	Entrada, decorrente de importação do exterior, ou saída, em operação interna ou interestadual, de preservativo, classificado no código 4014.10.00 da NBM/SH (com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), desde que o remetente deduza do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal.	30/04/2014



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se de operações de saída de preservativo, classificado no código 4014.10.00 da NBM/SH, condicionada à dedução do preço da mercadoria, pelo remetente, do valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal (item 96 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02).

Oportuno ressaltar que em 2009 a Impugnante fez denúncia espontânea (Protocolos 0539, 0789, 0972, 1416 e S/N) nas quais, dentre outras irregularidades, mencionou ter destacado ICMS nas notas fiscais de saídas de preservativos.

À época foi comunicado ao Contribuinte que para usufruir da isenção sobre as saídas de preservativos deveriam ser respeitados todos os requisitos exigidos no item 96 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

A Impugnante reconhece que deixou de atender as condições acima descritas. Justifica, porém, que houve erro de seu sistema informatizado, mas que por consequência lógica houve o abatimento, sendo o erro apenas uma formalidade.

Como bem destacou o Fisco, determina a legislação tributária mineira que as informações acerca do valor da operação sem a isenção e o valor do imposto dispensado devem constar nos documentos fiscais, de forma expressa.

Resta comprovado nos autos que as condições previstas no item 96 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 não foram cumpridas. Afigura-se, portanto, legítima a descaracterização da isenção, bem como a aplicação das sanções dela decorrentes.

Neste sentido, correta a exigência do ICMS devido na operação e multa de revalidação.

Cumpra registrar que não há que se falar de abusividade das multas, vez que foram aplicadas conforme dispõe a legislação de regência e, nem em violação ao princípio do não confisco.

No caso, a penalidade imposta está prevista na legislação estadual, foi efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - 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;

(...)

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz ainda a Impugnante, que teria estornado indevidamente créditos envolvendo operações tributadas cujo ICMS foi devidamente recolhido. Requer que seja autorizada a compensação dos citados valores com o montante devido pela Impugnante, objeto da presente autuação. Contudo, o pretense direito ao crédito de ICMS deve seguir procedimento próprio e específico, não sendo o caso da pretendida compensação.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Rodrigo da Silva Ferreira (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 07 de agosto de 2013.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Marco Túlio da Silva**  
**Relator**

D