

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.440/14/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000210126-85
Impugnação: 40.010135827-55
Impugnante: Mais Medicamentos Ltda
IE: 001022236.00-38
Proc. S. Passivo: Alexandre Lara Ribeiro/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – Constatada a falta de destaque do ICMS nas notas fiscais de saída, ao abrigo indevido da isenção prevista no art. 6º, Parte 1 do Anexo I do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso VI do art. 54 da mesma lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. Entretanto, devem ser excluídas as exigências relativas às notas fiscais destinadas à Universidade Estadual de Montes Claros (CNPJ 22.675.359/0001-00) por se tratar de autarquia estadual e, ainda, deve-se considerar, na apuração do crédito tributário, os créditos pelas entradas escriturados no período (recomposição da conta gráfica).

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS - OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA - Constatada a saída de mercadoria em operação de transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade acobertada por nota fiscal na qual não houve o destaque do ICMS incidente na operação. Infração caracterizada nos termos art. 12, inciso I da Lei Complementar Federal nº 87/96 e art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da mesma lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. No entanto deve-se considerar, na apuração do crédito tributário, os créditos pelas entradas escriturados no período (recomposição da conta gráfica).

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/04/10 a 30/11/13, decorrente da falta de destaque do imposto devido nas saídas, em razão do uso indevido da isenção prevista art. 6º e no item 136 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, e ainda, nas operações de transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.009/1.031, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 1.217/1.221.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.225/1.240, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento do pedido de perícia. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências relativas às notas fiscais destinadas à Universidade Estadual de Montes Claros, por se tratar de autarquia estadual, e para considerar, na apuração do crédito tributário, os créditos pelas entradas escriturados no período.

DECISÃO

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

Das Preliminares

Da Nulidade

A Impugnante requer a nulidade do Auto de Infração ao argumento de que não foram observados os requisitos essenciais de validade do ato administrativo, previstos no art. 89, incisos IV do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Afirma que não houve fundamentação válida à autuação, na medida em que o trabalho fiscal não considerou o Convênio ICMS nº 87/02, referenciando apenas a isenção contida no item 136 do Anexo I do RICMS/02.

Contudo, não tem razão a Impugnante.

O lançamento tem a sua formalização determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, em seu art. 85 e 89.

Trata, o art. 89 do RPTA, dos elementos necessários à constituição do Auto de Infração:

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

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso; (grifou-se).

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

Além do relatório do Auto de Infração, o Fisco elaborou o Relatório Fiscal (fls.13/14), no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja a emissão de documentos fiscais sem o destaque do ICMS ao abrigo indevido de isenção.

Verifica-se que não restam dúvidas quanto à descrição do fato que motivou a emissão do Auto de Infração e das circunstâncias em que foi praticado, conforme determina o inciso IV do art. 89 supracitado.

Quanto à alegação de ausência de citação dos dispositivos legais infringidos (inciso V do art. 89), cabe mencionar que consta no relatório do Auto de Infração a citação expressa desses dispositivos.

Foram elaboradas planilhas detalhadas da composição do crédito tributário, quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis, conforme planilhas (fls. 29/152) e Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 297/298).

Dessa forma, estando presentes no lançamento todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, afasta-se a preliminar arguida.

Do pedido de perícia

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 quesitos de fls. 1.030/1.031 para comprovar se as mercadorias descritas nas notas fiscais autuadas estão de acordo com a isenção contida no Convênio ICMS nº 87/02, bem como se os clientes da Impugnante são órgãos públicos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Estão relacionados, nas planilhas elaboradas pelo Fisco, todos os dados dos destinatários (CNPJ, IE e Razão social), possibilitando, pela simples leitura, verificar se estes são órgãos da Administração Pública Estadual, suas autarquias e fundações. Ademais, a própria Autuada acostou, às fls. 1.116/1.208, a relação de clientes das notas fiscais autuadas, com identificação da personalidade jurídica destes.

A classificação das mercadorias nos itens previstos no anexo único do Convênio ICMS nº 87/02, da mesma forma, não demanda perícia. O Fisco já realizou tal cotejo, não tendo encontrado nenhuma mercadoria constante das notas fiscais autuadas, destinadas a órgãos da Administração Pública Direta e Indireta, Federal, Estadual e Municipal ou às suas fundações públicas, que estejam relacionadas nos itens do citado Anexo Único.

Registre-se que a Impugnante não apontou qualquer nota fiscal que estaria enquadrada nas isenções ali previstas.

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.

Todavia, o exame pericial no presente caso, mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório acostado aos autos e na legislação de regência do imposto.

E, os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação das questões postas.

Diante do exposto, indefere-se o pedido de produção de prova pericial, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA.

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/04/10 a 30/11/13, decorrente da falta de destaque do imposto devido nas saídas, em razão do uso indevido da isenção prevista art. 6º e no item 136 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, e ainda, nas operações de transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da mesma lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

O trabalho fiscal consiste na constatação da falta de destaque/recolhimento do ICMS em operações de saídas para vários órgãos da Administração Pública Direta e Indireta, não pertencentes ao Estado de Minas Gerais e para hospitais, clínicas, laboratórios e outros, não enquadrados nas disposições do art. 6º c/c com o item 136 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02. Tais operações estão relacionadas na planilha de fls. 30/152 (Relação das Notas Fiscais por destinatário sem o destaque do ICMS) e cópias por amostragem das referidas notas fiscais de fls. 153/239 dos autos.

Constatou-se, ainda, a realização de operações entre a Autuada (Matriz) e sua filial de CNPJ nº 08.432.330/0002-49, a título de “remessa para depósito fechado ou armazém geral”, sendo que a destinatária (filial) não exerce tal atividade. As notas fiscais que acobertaram essas saídas estavam sem o destaque do ICMS, conforme planilha de fls. 257/267 (Relação de notas fiscais de saída da Matriz para a Filial como remessa para depósito fechado, sem destaque do ICMS) e respectivas notas fiscais por amostragem (257/295).

Cabe inicialmente esclarecer que a Autuada tem como atividade principal o comércio atacadista de medicamentos e encontra-se enquadrada como distribuidor hospitalar a partir da publicação da Portaria SUTRI nº 54/10 em 30/01/10. A sua filial supracitada, também cadastrada como comércio atacadista de medicamentos, está enquadrada como distribuidor hospitalar desde 11/04/13, por meio da Portaria SUTRI nº 248/13.

O Fisco relata que, como a Autuada é distribuidora hospitalar, a maioria de suas operações tem como destinatários órgãos públicos federais, estaduais, municipais, hospitais, clínicas e outros.

De acordo com o item 136 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, em observância ao disposto no art. 6º do mesmo diploma legal, são isentas as operações de saídas internas para órgãos públicos estaduais, suas autarquias e fundações. Veja-se:

Art. 6º São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.

§ 1º A isenção não dispensa o contribuinte do cumprimento das obrigações acessórias.

Anexo I

PARTE 1 - Itens 101 a 190
DAS HIPÓTESES DE ISENÇÃO
(a que se refere o artigo 6º deste Regulamento)

136

Saída, em operação interna, de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria ou bem destinados a órgãos da Administração Pública Estadual Direta, suas fundações e autarquias.

Ressalta o Fisco, que não estão contemplados no item 136 os órgãos públicos federais ou municipais.

Não prospera a alegação da Impugnante de que as operações de saídas para a Administração Direta ou Indireta do Estado estariam desoneradas em razão da incidência da imunidade tributária recíproca, constante da Constituição Federal relativa ao imposto indireto, em razão da repercussão tributária, fenômeno econômico que permite passar ao consumidor (contribuinte de fato) todo o custo da atividade econômica.

É cediço que a imunidade tributária recíproca, fundamentada na Carta Magna, em seu art. 150, inciso VI, alínea "a", estabelece que os entes da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) são reciprocamente imunes a impostos sobre renda, patrimônio e serviços instituídos entre estes.

Veja-se o teor do dispositivo constitucional:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

(...)

§ 2º - A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

De acordo com o disposto no § 2º do mesmo artigo, a imunidade abarca também as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público e as autarquias vinculadas a essas pessoas políticas, desde que a atividade preponderante esteja relacionada com a atuação estatal.

Verifica-se que a chamada imunidade recíproca alcança tão somente os impostos que gravam diretamente o patrimônio, a renda ou os serviços, estabelecidos no Capítulo III do Título III do Código Tributário Nacional (CTN), e os incidentes sobre serviços.

A interpretação do dispositivo constitucional não comporta extensão, não alcançando o ICMS, haja vista que ao estabelecer as regras atinentes à interpretação da legislação tributária, o Código Tributário Nacional, em seu art. 111, inciso II, estabelece que a legislação que disponha sobre a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente, não comportando interpretações ampliativas nem integração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido é o entendimento de abalizada doutrina. O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2011, 32ª edição, p. 286-287), ao discorrer sobre a imunidade recíproca salienta que:

“A imunidade das entidades de direito público não exclui o imposto sobre produtos industrializados (IPI), ou sobre circulação de mercadorias (ICMS), relativo aos bens que adquirem. É que o contribuinte deste é o industrial ou comerciante, ou produtor, que promove a saída respectiva.

O argumento de que o imposto sobre produtos industrializados/IPI assim como o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias/ICMS não incidem na saída de mercadorias que o particular (industrial, comerciante ou produtor) vende ao Poder Público, porque o ônus financeiro respectivo recai sobre este, não tem qualquer fundamento jurídico. Pode ser válido no âmbito da ciência das finanças. Não no direito tributário. (...)”

A Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais já deixou claro nas Consultas de Contribuintes nº 203/2009 e nº 120/2013 que a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “a” da CF/88 não alcança o ICMS.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 203/2009

(MG de 17/09/2009)

PTA Nº : 16.000237738-27

ORIGEM : Pará de Minas – MG

ICMS – IMUNIDADE RECÍPROCA –A chamada imunidade recíproca estabelecida na alínea “a” do inciso VI do art. 150 da Constituição Republicana de 1988 alcança tão-somente os impostos que gravam diretamente o patrimônio, a renda ou os serviços. A interpretação daquele dispositivo não comporta extensão, não alcançando o ICMS.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 120/2013

PTA Nº : 16.000485784-59

ORIGEM : Belo Horizonte - MG

ICMS - IMUNIDADE RECÍPROCA -INAPLICABILIDADE - ALÍQUOTA - NÃO CONTRIBUINTE - A imunidade estabelecida na alínea “a” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal alcança tão somente os impostos que gravam diretamente o patrimônio e a renda, contidos no Capítulo III do Título III do CTN, e os incidentes sobre serviços. A interpretação daquele dispositivo não comporta extensão, não alcançando o ICMS. Nas operações destinadas a não contribuinte do imposto localizado em outro Estado, deverá ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adotada a alíquota prevista para as operações internas, em consonância com o disposto no art. 155, § 2º, inciso VII, alínea “b”, da Constituição Federal.

Argui a Impugnante em sua defesa, que o Fisco sequer considerou em sua fundamentação a existência de desonerações previstas no Convênio ICMS nº 87/02 e não apontou quais mercadorias/operações estariam abarcadas por ele.

Acosta às fls. 1.116/1.208 dos autos, a “Relação de clientes das notas fiscais autuadas, com identificação da personalidade jurídica”.

Verifica-se que a Autuada reconhece que parte das notas foram emitidas para hospitais e clínicas privados, parte para órgãos públicos estaduais de outras unidades da Federação e parte para órgãos públicos municipais e federais.

O Fisco destaca que, conforme se verifica da consulta aos DANFES anexados aos autos, a Autuada não possuía qualquer critério para preenchimento das informações complementares. Consta da maioria das notas fiscais destinadas a órgãos públicos não pertencentes ao Estado de Minas Gerais a seguinte informação: “Prod. amparados isenção de ICMS termos 136 Parte I 5 Anexo RICMS , detrimento ao conv. Confaz 87/2002”.

Constata-se ainda, que em algumas notas fiscais destinadas a empresas privadas, além de não destacar o imposto, nada fez constar no campo informações complementares (fls. 153, 154, 155e 158), ou consta a informação da isenção contida no item 136, Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 (fls.164, 175, 208, 233, 237, 238 e 239).

O que se comprova é que as remessas para os destinatários listados pela Impugnante nos documentos de fls. 1.116/1.208 não fazem jus à isenção prevista no item 136 do Anexo I do RICMS/02, qual seja, a saída em operação interna, de mercadoria ou bem destinados a órgãos da Administração Pública Estadual Direta, suas fundações e autarquias.

O Convênio ICMS nº 87/02 concede isenção do ICMS nas operações com fármacos e medicamentos, relacionados em seu Anexo Único, destinados a órgãos da Administração Pública Direta Federal, Estadual e Municipal.

CONVÊNIO ICMS nº 87/02

Nova redação dada ao *caput* da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 126/02, efeitos a partir 14.10.02.

Cláusula primeira: Ficam isentas do ICMS as operações realizadas com os fármacos e medicamentos relacionados no Anexo Único deste convênio destinados a órgãos da Administração Pública Direta e Indireta Federal, Estadual e Municipal e a suas fundações públicas.

§ 1º A isenção prevista nesta cláusula fica condicionada a que:

I - os fármacos e medicamentos estejam beneficiados com isenção ou alíquota zero dos Impostos de Importação ou sobre Produtos Industrializados;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a parcela relativa à receita bruta decorrente das operações previstas nesta cláusula esteja desonerada das contribuições do PIS/PASEP e COFINS;

Revogado o inciso III do § 1º da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 57/10, efeitos a partir de 23.04.10.

III - REVOGADO

Redação original, efeitos até 22.04.10.

III - o contribuinte abata do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, indicando expressamente no documento fiscal.

IV - não haja redução no montante de recursos destinados ao co-financiamento dos Medicamentos Excepcionais constantes da Tabela do Sistema de Informações Ambulatoriais do Sistema Único de Saúde - SIA/SUS, repassados pelo Ministério da Saúde às unidades federadas e aos municípios. (grifou-se).

O Convênio nº 87/02 foi recepcionado na legislação mineira no item 130 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Anexo I

PARTE 1 - Itens 101 a 190
DAS HIPÓTESES DE ISENÇÃO
(a que se refere o artigo 6º deste Regulamento)

130 Operação com os fármacos e medicamentos relacionados na Parte 15 deste Anexo e classificados segundo a NBM/SH (com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), destinados a órgãos da Administração Pública Direta e Indireta federal, estadual ou municipal e a suas fundações.

130.1 A isenção prevista neste item fica condicionada a que:

- a) os fármacos e medicamentos estejam beneficiados com isenção ou alíquota zero do Imposto sobre a Importação (II) o do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- b) a parcela relativa à receita bruta decorrente das operações previstas neste item esteja desonerada das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- c)

Efeitos de 15/12/2002 a 22/04/2010 - Redação original:

" c) o contribuinte abata do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, indicando-o expressamente no documento fiscal

- 130.2 A isenção prevista neste item não se aplica nas operações internas destinadas a órgãos da Administração Pública Estadual Direta, suas fundações e autarquias, hipótese em que será aplicada a isenção prevista no item 136 desta Parte.
- 130.3 Fica dispensado o estorno do crédito na saída de mercadoria beneficiada com a isenção prevista neste item, na hipótese de saída realizada por estabelecimento industrial ou importador.
- 130.4 O valor correspondente à isenção prevista neste item será deduzido do preço dos respectivos produtos, contido nas propostas vencedoras do processo licitatório, devendo o contribuinte demonstrar a dedução, expressamente, no documento fiscal.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que a Impugnante não relaciona nenhum documento fiscal que atenda aos requisitos elencados no item 130 supratranscrito, bem como não consta dos documentos fiscais o destaque expresso do valor correspondente à isenção deduzido do preço dos respectivos produtos, conforme determinação do subitem 130.4 anteriormente transcrito.

Ressalte-se que o Fisco cruzou os dados contidos nas informações complementares com as isenções descritas no Anexo I do RICMS/02 e não encontrou nenhuma mercadoria que se enquadrasse em tais isenções conforme itens relacionados na Parte 15 do referido Anexo.

A apuração do imposto devido está demonstrada no Anexo 3 do Auto de Infração – Relação das Notas Fiscais por destinatário sem o destaque do ICMS.

No entanto, devem ser excluídas as notas fiscais de saídas que tenham como destinatário a Universidade Estadual de Montes Claros (CNPJ 22.675.359/0001-00), por tratar-se de autarquia estadual, fazendo jus à isenção prevista no item 136 do Anexo 1 do RICMS/02.

A Impugnante realizou, ainda, operações de saídas com destino à sua filial de CNPJ 08.432.330/0002-49, a título de “remessa para depósito fechado ou armazém geral”, sem o destaque do ICMS, conforme planilha de fls. 257/267 e respectivas notas fiscais por amostragem (257/295).

Sem razão a Impugnante quando afirma que não incide ICMS em operações entre matriz e filial, pois a legislação tributária é clara a respeito da autonomia dos estabelecimentos. Considerando-se o disposto no inciso II do § 3º do art. 11 c/c art. 25, ambos da Lei Complementar nº 87/96, a localização do estabelecimento é referência para determinação do aspecto espacial da hipótese de incidência do ICMS, além de se constituir no núcleo de apuração autônoma do imposto, em que débitos e créditos se confrontam. Confira-se:

Lei Complementar nº 87/96:

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

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.

Outra decorrência da autonomia dos estabelecimentos é a incidência do ICMS mesmo nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme previsão contida no art. 12, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Nota-se que tem clareza a legislação tributária quanto à incidência do ICMS nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, estando corretas as exigências fiscais do presente lançamento.

Cabe esclarecer que as operações não se enquadram nas disposições do art. 7º, inciso IX da Lei nº 6.763/75, reproduzido no inciso X do art. 5º do RICMS/02 (não incidência), visto que o estabelecimento filial destinatário tem como atividade o comércio atacadista de medicamentos e está enquadrado como distribuidor hospitalar desde 11/04/13 por meio da Portaria SUTRI nº 248/13, não se caracterizando como depósito fechado da Autuada.

Assim, resta configurada a infração pela falta de destaque e recolhimento do ICMS devido nas saídas de mercadorias, conforme determina o art. 6º da Lei nº 6.763/75, exigido mediante a aplicação da alíquota contida nos incisos I, alínea “b.5” (nas operações internas) e inciso II (nas operações interestaduais), todos do art. 12 da mesma lei, abaixo transcritos:

Art. 6º 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;

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b)12% (doze por cento), na prestação de serviço discriminada no item b.4 e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

b.5) medicamentos, observada a relação de produtos, bem como os prazos, a forma, as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

condições e a disciplina de controle estabelecidos em regulamento;

(...)

II - nas operações e prestações interestaduais:

a) quando destinadas às regiões Sul e Sudeste: 12% (doze por cento);

b) quando destinadas ao Estado do Espírito Santo e às regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste;

(...)

b.2) a partir de 1990: 7% (sete por cento);

(...)

Visto que a Impugnante apresenta saldo credor no período autuado, é necessário que se realize a recomposição da conta gráfica de forma a considerar os créditos relativos às entradas de mercadorias.

A recomposição da conta gráfica é procedimento previsto na legislação tributária, que impede a cobrança do ICMS apurado no trabalho fiscal (e consequentemente da multa de revalidação e dos juros de mora) nos meses em que a escrita fiscal do Sujeito Passivo tenha apresentado saldo credor do imposto, o que beneficia a Autuada, além de ser um direito, em razão do princípio da não cumulatividade.

Veja-se o que prevê o § 2º do art. 195 do RICMS/02:

Art. 195 - Com o objetivo de apurar a exatidão do pagamento do imposto promovido pelo contribuinte, será efetuada verificação fiscal, relativa a cada exercício, que abrangerá as operações ou as prestações nele realizadas.

(...)

§ 2º - Relativamente a cada período, observadas as normas de apuração do imposto, serão discriminados na verificação fiscal o débito e o valor a ser abatido sob a forma de crédito, decorrentes das operações ou das prestações realizadas ou utilizadas pelo contribuinte, observando-se que:

I - o débito constitui-se do valor do imposto incidente sobre as operações ou as prestações tributáveis realizadas e do estorno de crédito indevidamente apropriado pelo contribuinte;

II - o valor a ser abatido sob a forma de crédito será representado pelas deduções admitidas na legislação tributária, pelo pagamento do imposto efetuado, ainda que por meio de Auto de Infração (AI), ou documento equivalente, e pelo estorno de débito indevidamente escriturado a maior;

III - o saldo do imposto em favor do contribuinte será transferido para o exercício seguinte, sob a forma de crédito, podendo ser aproveitado no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

período de apuração do imposto subsequente àquele em que se tenha verificado, ou compensado, observadas as normas específicas, com o débito do contribuinte para com a Fazenda Pública Estadual;

IV - o débito encontrado no exercício será objeto de demonstração à parte, onde será desdobrado em valores por período de apuração, devendo ser exigido por meio de AI, com aplicação das penalidades cabíveis e demais acréscimos legais;

(grifou-se).

O Parecer DOELT/SLT N° 045/2001, traz as seguintes considerações acerca da interpretação do disposto no art. 195, § 2º do RICMS/02:

O dispositivo em tela é o que serviu de fundamento para que o Fisco tenha instituído, há longa data, o roteiro de fiscalização denominado "Verificação Fiscal Analítica" - VFA, com o objetivo de conferir a exatidão dos valores das operações e prestações realizadas pelo contribuinte e escrituradas nos livros e documentos fiscais, em cada exercício, fechado (regra geral), podendo redundar em exigência fiscal dos valores indevidamente escriturados ou em direito de crédito do contribuinte.

(...)

O procedimento de verificação fiscal previsto no artigo deverá ser levado a efeito apenas pelo Fisco, exigindo o respectivo débito ou permitindo o crédito, constituindo-se, portanto, em uma ação fiscal, e terá como base os documentos e livros fiscais apresentados pelo contribuinte na sua escrituração regular.

Os valores de débitos encontrados na VFA são levados à recomposição da conta gráfica, tendo em vista que os novos valores apurados são somente aqueles que o contribuinte deveria ter escriturado em sua conta gráfica para compensação com o crédito a que tem direito e não o fez ou o lançou indevidamente, e considerando, ainda, que esses valores foram identificados com base nos documentos e livros do próprio contribuinte. Logo, o Fisco está apenas exigindo aquilo que é de direito do Estado. Caso haja somente saldo credor na escrituração, os débitos encontrados o reduzirão e, se o contribuinte tiver situação regular de saldo devedor, será exigido o imposto a cada período, com os devidos acréscimos legais.

(...)

A previsão contida no item 2 é para que o Fisco confira os valores de ICMS apropriados na conta gráfica, que constituam direito do contribuinte, em decorrência da

regra da não-cumulatividade, preceito constitucional de eficácia plena, inclusive estornos de débito.

(...)

Este mesmo item 2, ao dizer que se leva a crédito o valor do pagamento efetuado, ainda que por meio de AI, está apenas afirmando que a emissão de AI decorre certamente de uma irregularidade geradora de crédito tributário para o Estado, o qual deverá ser apurado na forma do item anterior, ou seja, será considerado como débito, na VFA, no período de ocorrência da irregularidade e o respectivo pagamento, ainda que feito por intermédio de AI, será crédito para o contribuinte, simplesmente para anular o efeito de possível exigência em duplicidade, que poderá acontecer na recomposição da conta gráfica. É o que está representado na coluna "recolhimentos" do impresso modelo 06.07.11, instituído para aplicação do roteiro VFA.

(...)

Os itens 3 e 4 referem-se à conclusão dos trabalhos de verificação fiscal, que poderá resultar em saldo favorável ao contribuinte, transferível para o exercício seguinte (quando os débitos apurados pelo Fisco não consomem todo saldo credor do exercício), ou débito do imposto, o qual deverá ser exigido com aplicação de penalidades e acréscimos legais, a partir do período de apuração em que ocorrer a irregularidade.

Na hipótese de o contribuinte operar regularmente com saldo devedor, o débito apurado na VFA será sempre exigível, já que não haverá saldo credor do período seguinte para compensação. Caso o contribuinte apresente somente saldo credor na conta gráfica, e o débito apurado na recomposição apenas reduza o saldo credor, não gerando imposto a pagar, a ação fiscal de VFA se constitui, ainda assim, como de natureza contenciosa, sujeito a recurso hierárquico. (grifou-se).

Como trata a autuação de imposto não recolhido por falta de destaque em documentos fiscais de saídas, ao abrigo indevido da isenção, apurada com base nos documentos e livros da própria Contribuinte, deve-se efetuar a recomposição da conta gráfica, no período autuado, uma vez que o valor a ser abatido sob a forma de crédito decorre dos créditos relativos às entradas de mercadorias, deduções admitidas na legislação tributária.

O disposto no art. 112 do CTN, invocado pela Impugnante, não se aplica ao caso em tela, haja vista a inexistência de dúvidas acerca das circunstâncias materiais do fato ou à natureza ou extensão dos seus efeitos. Pelo contrário, as provas dos autos permitem identificar o fato ocorrido e seus efeitos tributários.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram aplicadas, corretamente, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da mesma lei c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento.

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

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.

RICMS/02:

Art. 215 - As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração 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.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: 1) excluir das exigências as notas fiscais destinadas à Universidade Estadual de Montes Claros (CNPJ 22.675.359/0001-00) por se tratar de autarquia estadual e; 2) para considerar na apuração do crédito tributário os créditos pelas entradas escriturados no período (recomposição da conta gráfica), conforme parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leonardo de Castro Francisco e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 23 de julho de 2014.

**Fernando Luiz Saldanha
Presidente**

**Eduardo de Souza Assis
Relator**

D