

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.654/15/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000237762-91
Impugnação: 40.010136977-73
Impugnante: Mais Medicamentos Ltda
IE: 001022236.00-38
Proc. S. Passivo: Matheus Lara Nogueira de Menezes
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. Crédito reformulado pelo Fisco. Entretanto, 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 01/12/13 a 31/07/14, 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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 286/317.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, na intenção de comprovar alegações constantes da impugnação, intima a Autuada a apresentar os documentos relacionados à decisão judicial do Processo nº 2426909-17.2013.8.13.0024, relacionado à Associação Evangélica Beneficente de Minas Gerais e os documentos fiscais de saída contendo produtos isentos e autuados indevidamente.

A Autuada, em resposta à intimação anexa os docs. de fls. 428/450.

Com base na documentação anexada, o Fisco promove a reformulação do crédito tributário às fls. 451/453, e científica a Impugnante que não se manifesta.

DECISÃO

Das Preliminares

Das Nulidades

Não merece acolhida a alegação da Impugnante em preliminar, de nulidade do Auto de Infração por inexistência do fato gerador, uma vez que as transações comerciais com terceiros ocorreram sob o manto da imunidade tributária recíproca, constitucionalmente prevista.

Em que pese a argumentação pela nulidade, esta tese não será abordada como preliminar, uma vez encontrar-se afeta às questões de mérito.

A Impugnante requer, ainda, 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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.06/07), 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 inobservância por parte do Fisco das previsões do Convênio ICMS nº 87/02, referenciando apenas a isenção contida no item 136 do Anexo I do RICMS/02, será abordada nas questões de mérito.

Na mesma linha, não merece acolhida o intento da Impugnante em aplicar o pressuposto alegado na peça de defesa, “*in dubio pro contribuinte*”, com fulcro no art. 112 do Código Tributário Nacional - CTN, que dispõe:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Decota-se da legislação supra, sem muito esforço, a inaplicabilidade dos dispositivos no caso em tela. O auto de infração e seus anexos carregam informações, demonstrações e dados que coadunam com a previsão legal regente, bem como, impossibilitam a alegação da dúvida.

Da inteligência do artigo supra depreende-se o princípio da estrita legalidade tributária, que, segundo a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro, “*traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo*”.

A norma contida no art. 112 do Código Tributário Nacional deve ser entendida como orientadora do aplicador da lei que, analisando a situação apresentada, deve respeitar os ditames contidos em tal dispositivo. É certo que tal norma resulta da influência do Direito Penal e tem fundamento na consciência de que, se por um lado o Estado deve se cercar de todos os meios para evitar a ocorrência de procedimentos que levem a sucumbir dos cofres públicos os tributos devidos, por outro a injustiça na punição deve ser repugnada.

Também o doutrinador José Jayme de Macêdo Oliveira, em seu livro “Código Tributário Nacional – Comentários, Doutrina e Jurisprudência”, assim se manifesta quanto ao art. 112, retrotranscrito:

Art. 112 - Este artigo, fechando o Capítulo “Interpretação e Integração da Legislação Tributária”, prescreve a *interpretatio in bonam partem* nas sendas do Direito Tributário, ou, em outros termos, manda aplicar o princípio “*in dubio pro reo*”, sempre que se instalar dúvida relativamente ao descrito nos quatro incisos. O princípio da legalidade, juntamente com o da tipicidade, vetores mestres da tributação, impõem que qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato à norma, é de ser resolvida em favor do contribuinte.

Conforme bem assevera o Fisco, o dispositivo invocado “*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*”.

Dessa forma, estando presentes no lançamento todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, afasta-se as prefaciais arguidas.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para tanto, formula os quesitos de fls. 315, para comprovar que as mercadorias descritas nas notas fiscais autuadas estão de acordo com a isenção contida no Convênio ICMS nº 87/02, bem como que os clientes da Impugnante são órgãos públicos.

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 eles são órgãos da Administração Pública Estadual, suas autarquias e fundações.

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, e excluiu as notas fiscais cujo destinatário era a Prefeitura de Ribeirão das Neves, reformulando o crédito tributário.

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/12/13 a 31/07/14, decorrente da falta de destaque do imposto devido nas saídas, em razão do uso indevido da isenção prevista art. 6º e no item 136

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 19/23 (Relação de Notas Fiscais de Saída por Destinatário com Isenção Indevida) e cópias das referidas notas fiscais de fls. 24/144 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. 146/151 (Relação de Notas Fiscais de Saída com Remessa Indevida para Depósito Fechado) e respectivas notas fiscais (às fls. 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, também cadastrada como comércio atacadista de medicamentos, está enquadrada como distribuidor hospitalar desde 11/04/13, por meio da Portaria SUTRI nº 248/13.

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Destaca-se que, conforme se verifica da consulta aos DANFES anexados aos autos, a Autuada não possuía qualquer critério para preenchimento das informações complementares. Consta nas 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”.

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;

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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

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.

(...)

A apuração do imposto devido está demonstrada no Anexo 3 do Auto de Infração – “Relação das Notas Fiscais de Saída por Destinatário sem Destaque do ICMS e Valores das Alíquotas e do ICMS e Multas devidas”.

Importante ressaltar, que o Fisco promoveu a reformulação do crédito tributário às fls. 451/453, em atendimento parcial da defesa que comprovou o direito à imunidade, adquirido pela Associação Evangélica Beneficente de Minas Gerais via decisão judicial, e ainda, a pertinência de alguns produtos isentos elencados no Convênio nº 87/02, com notas fiscais destinadas à Prefeitura de Ribeirão das Neves. Os demais documentos fiscais não foram excluídos do levantamento por tratar-se de transferência entre matriz/filial e o referido convênio somente abarcar a isenção de produtos destinados a órgãos públicos da Administração Federal, Estadual e Municipal.

A Impugnante realizou, ainda, operações de saídas com destino à sua filial de CNPJ nº 08.432.330/0002-49, a título de “remessa para depósito fechado ou armazém geral”, sem o destaque do ICMS, conforme planilha de fls. 146/151 e respectivas notas fiscais às fls. 152/279.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimentos. Considerando 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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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” art. 12 da mesma lei, retrotranscritos:

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 condições e a disciplina de controle estabelecidos em regulamento;

(...)

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 era procedimento previsto na legislação tributária, que impedia a cobrança do ICMS apurado no trabalho fiscal (e conseqüentemente 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 o que previa o § 2º do art. 195 do RICMS/02, à época dos fatos:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 efetivado, 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Por derradeiro, 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, a saber:

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;

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento apresentado da Tribuna. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 451/453 e, ainda, para considerar na apuração do crédito tributário os créditos pelas entradas escrituradas no período (recomposição da conta gráfica). Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Matheus Lara Nogueira de Menezes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 17 de março de 2015.

Fernando Luiz Saldanha
Presidente

Eduardo de Souza Assis
Relator

D

21.654/15/3ª