

Acórdão: 23.420/23/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002671143-10
Impugnação: 40.010155259-61
Impugnante: Comercial Cirúrgica Rioclarense Ltda
IE: 062996580.00-21
Proc. S. Passivo: Júlia Leite Alencar de Oliveira
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS. Constatada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, nas operações internas de mercadorias (medicamentos de uso humano e outros produtos farmacêuticos de uso humano ou veterinário), destinadas à comercialização. Infração caracterizada nos termos do art. 59-A, Anexo XV do RICMS/02. Reformulação do lançamento efetuada pela Fiscalização. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS. Constatada a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, nas operações internas de mercadorias (medicamentos de uso humano e outros produtos farmacêuticos de uso humano ou veterinário), destinadas à comercialização. Infração caracterizada nos termos do art. 59-A, Anexo XV do RICMS/02. Reformulação do lançamento efetuada pela Fiscalização. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da citada lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de 01/01/18 a 31/03/18:

- retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, nas operações internas de mercadorias (medicamentos de uso humano e outros produtos farmacêuticos de uso humano ou veterinário), destinadas à comercialização.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei;

- falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, nas operações internas de mercadorias (medicamentos de uso humano e outros produtos farmacêuticos de uso humano ou veterinário), destinadas à comercialização.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da citada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às págs. 16/59. Requer ao final a procedência da impugnação.

Acatando parcialmente as razões da Defesa a Fiscalização emite o Termo de Reformulação de Lançamento de págs. 120, promovendo alterações na base legas e no campo das penalidades do Relatório Fiscal.

Aberta vista, a Impugnante apresenta aditamento à Impugnação às págs. 124/144. Reitera os pedidos já apresentados em sua peça de defesa.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 145/152, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento nos termos da reformulação efetuada.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Registra-se, por oportuno, que as alegações de nulidade decorrentes de falta de fundamentação legal ou de motivação, restaram superadas com a Reformulação promovida pela Fiscalização.

A Fiscalização, após receber a impugnação apresentada, acatou-a parcialmente e promoveu as devidas alterações descritas no tópico “Da Instrução Processual”, conforme Termo de Reformulação do Lançamento anexado ao e-PTA, com ciência da Impugnante em 11/01/23 e a reabertura do prazo para pagamento do crédito tributário com as reduções cabíveis ou aditamento à impugnação em 30 (trinta) dias, de acordo com o previsto no § 1º do art. 120 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA.

Assim, sanadas as incorreções detectadas e com o absoluto cumprimento do rito processual previsto, não há que se falar em qualquer vício procedimental que poderia causar a nulidade do presente lançamento fiscal.

Ressalte-se que a referida reformulação não tratou de mudança de critério jurídico, fato reforçado por terem sido mantidas exatamente as mesmas exigências iniciais, inclusive em relação ao seu valor, tendo ocorrido apenas a inclusão da fundamentação legal para as exigências.

Assim, razão não assiste ao Impugnante, pois o Auto de Infração, após a reformulação, contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

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

No tocante à alegação de cerceamento de defesa e da consequente nulidade dos atos que formalizaram o início da ação fiscal e o Auto de Infração aqui combatido, em razão da ausência de emissão e envio para o Sujeito Passivo do termo de encerramento da atividade exploratória, é certo que a emissão e o envio, em 04/11/22, por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000044422.26, com ciência em 14/11/22, estabeleceu, a partir de sua ciência, o término do período em que a legislação possibilitaria à Impugnante o direito de efetuar denúncia espontânea sobre o objeto do AIAF, conforme disposto no art. 67, inciso II da Lei nº 6.763/75, suprimindo, deste modo, por completo, a necessidade do envio do termo de encerramento da atividade exploratória previsto no art. 67, inciso III da Lei nº 6.763/75.

Desta forma, até o recebimento do AIAF, a Impugnante poderia ter efetuado denúncia espontânea, se assim fosse de seu interesse.

Neste ponto, é fundamental ressaltar que o início da atividade exploratória foi comunicado à Contribuinte (ciência em 15/03/22), onde se elencou todos os indícios de irregularidades detectados e solicitou-se as respectivas justificativas, inclusive com encaminhamento de planilhas detalhadas.

Por seu turno, em 24/06/22, foi apresentado pela Impugnante Termo de Autodenúncia (PTA Nº 05.000328232-91), e em 13/09/22, outro Termo de Autodenúncia (PTA Nº 05.000329814-31), sendo que ambos versavam apenas sobre parte dos indícios apresentados.

Não obstante, no intervalo entre a apresentação desta última Autodenúncia e a posterior lavratura do AIAF (recebido em 14/11/22), diversas comunicações (por e-mail e telefônicas) foram efetuadas entre Fisco e Contribuinte, que entendia, de forma peremptória, não estar obrigada ao recolhimento daquilo que ficou remanescente ao seu procedimento de autorregularização.

Assim, rejeita-se as prefaciais arguidas, para os devidos fins.

Do Mérito

Ressalta-se de início que a Impugnante requer a conversão do julgamento em diligência.

Todavia tal solicitação não merece prosperar.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que a Defesa não apresentou os pontos que entende necessários serem esclarecidos e, e ademais o lançamento do crédito tributário está demonstrado de forma clara e objetiva, de forma que o Sujeito Passivo teve ciência de quais dispositivos foram infringidos, a capitulação legal das multas aplicadas e a origem do valor do ICMS/ST e multas exigidas.

Destaca-se, por oportuno, que o fundamento do requerimento para diligência passa por questões a serem demonstradas pela Impugnante, mediante juntada de documentos de sua escrita e demonstração contábil.

A apuração dos valores exigidos foi dividida em anexos com planilhas demonstrativas dos valores devidos, informação da capitulação legal das multas aplicadas e percentual de cada multa.

Todos os valores apurados foram retirados de dados e documentos apresentados pela própria Contribuinte, nenhum valor foi arbitrado ou presumido.

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de 01/01/18 a 31/03/18:

- retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, nas operações internas de mercadorias (medicamentos de uso humano e outros produtos farmacêuticos de uso humano ou veterinário), destinadas à comercialização.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei;

- falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, nas operações internas de mercadorias (medicamentos de uso humano e outros produtos farmacêuticos de uso humano ou veterinário), destinadas à comercialização.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da citada lei.

Como bem esclarecido pela Defesa, a Impugnante é pessoa jurídica dedicada ao comércio atacadista de produtos médico-hospitalares, medicamentos e drogas de uso humano para hospitais e casas de saúde do setor público e privado estabelecidos em diversas unidades da Federação, sujeitando-se ao recolhimento do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Para fins de aplicação da legislação do imposto, a Autuada é considerada distribuidora hospitalar, na forma do art. 222 do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 e da Portaria da Superintendência de Tributação - SUTRI nº 643/17, não incidindo – via de regra – sobre suas operações, tanto na entrada quanto na saída, a sistemática da substituição tributária.

Lado outro, há situações em que o legislador mineiro optou por conferir ao distribuidor hospitalar a condição de substituto tributário, hipótese em que deverá promover a retenção e o recolhimento do tributo devido nas operações subsequentes, quando houver:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02 - Anexo XV

“Art. 59-A. A substituição tributária não se aplica à operação que destinar a distribuidor hospitalar mercadoria submetida ao regime de substituição tributária de que trata o capítulo 13 da Parte 2 deste Anexo.”

“Art. 59-B. O distribuidor hospitalar situado neste Estado é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária de que trata o capítulo 13 da Parte 2 deste Anexo.”

Dessa forma, em relação às mercadorias listadas no Capítulo 13 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, compete à Impugnante, na condição de distribuidora hospitalar e substituta tributária, quando da saída de seu estabelecimento, reter e recolher o ICMS incidente sobre as etapas subsequentes da cadeia de circulação do bem.

Durante a fiscalização das operações realizadas pela Impugnante no período de 01/01/18 a 09/03/18, observa-se que houve a comercialização de mercadorias sem a retenção e o recolhimento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços por Substituição Tributária (ICMS/ST) ou com retenção e recolhimento a menor, dando azo à exigência de imposto, multa isolada e multa de revalidação.

A base de cálculo do ICMS/ST nas operações praticadas por contribuinte não fabricante, como se trata no presente caso, é o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico para a mercadoria (ABCFARMA – Associação Brasileira do Comercio Farmacêutico), nos termos do art. 59, inciso II, alínea “b” do Capítulo IX (Das Operações com Medicamentos de Uso Humano e Outros Produtos Farmacêuticos para Uso Humano ou Veterinário) da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Na ausência deste Preço Máximo de Venda a Consumidor (PMC) para determinado produto, deverá ser utilizada para formação da base de cálculo do ICMS/ST a margem de valor agregado (MVA), conforme disciplinado pelo art. 59, inciso II, alínea “c” do Capítulo IX (Das Operações com Medicamentos de Uso Humano e Outros Produtos Farmacêuticos para Uso Humano ou Veterinário) da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e foi exatamente desta forma que o Fisco procedeu para a formação da base de cálculo do ICMS/ST no presente Auto de Infração.

Ao contrário do alegado pela Impugnante, foram efetuadas, previamente, pesquisas nas listas divulgadas pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED), que é o órgão interministerial responsável pela regulação econômica do mercado de medicamentos no Brasil, disponíveis em <https://www.gov.br/anvisa/pt-br/assuntos/medicamentos/cmed/precos/anos-anteriores>, constatando-se que, para todos os medicamentos que foram objeto da presente autuação e que possuíam PMC divulgado por aquele Órgão, não existia regra de venda exclusiva a hospitais e clínicas (coluna da planilha em Excel divulgada pela CMED denominada “Restrição Hospitalar”).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, essas mercadorias, que foram identificadas nas referidas listas por meio dos seus códigos EAN, informados pela própria Contribuinte nos documentos fiscais de sua emissão, podiam ser vendidas livremente a empresas com o objetivo final de comercialização (distribuidoras e farmácias), e não apenas a hospitais e clínicas.

Desta forma, apenas foram objeto do presente lançamento as operações cujo destinatário possuía CNAE principal de comércio.

Adicionalmente, ressalta-se que a CMED sequer publica o PMC para os medicamentos que possuem restrição hospitalar.

No tocante à alegação de que os destinatários não seriam empresas que irão comercializar as mercadorias objeto do presente Auto de Infração, razão também não assiste à Impugnante.

Para a lavratura da peça fiscal, foi feita uma pesquisa minuciosa, tendo como critério a atividade econômica principal das empresas adquirentes das mercadorias, no endereço eletrônico da Receita Federal do Brasil, e todas elas possuíam como código de atividade econômica (CNAE) principal a atividade de comércio atacadista ou varejista de medicamentos, ou produtos farmacêuticos e hospitalares.

Com relação à arguição de que não poderia ser exigida a multa isolada e a multa de revalidação no mesmo Auto de Infração, nos termos do previsto no art. 110 do RPTA (Decreto 44.747/2008), não se inclui na competência do Órgão Julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, razão pela qual, deixa-se de se manifestar sobre sua pertinência.

Em relação aos juros de mora, equivocadamente a Impugnante afirmou que não incidem sobre a multa de ofício (multa de revalidação) em razão de não integrarem o crédito tributário. A incidência dos juros de mora sobre a multa de mora encontra suporte legal no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, que disciplina sobre os créditos tributários do Estado de Minas Gerais:

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(Grifou-se)

Ademais, torna-se imperioso registrar que o art. 226 da Lei nº 6.763/75 é expresso no sentido de que tais juros incidirão sobre os débitos decorrentes do não recolhimento do tributo e multa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por seu turno, a Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da mesma Lei Estadual, tem sua gênese juntamente com a obrigação do imposto que deixou de ser recolhido, não assistindo, portanto, qualquer razão à Impugnante.

Por fim, a respeito da situação apontada pela Impugnante para o produto constante da linha 7 da planilha em Excel denominada “Anexo I – Rioclarense Saídas 01/01/18 a 09/03/18 ICMS/ST”, em que o Fisco utilizou alíquota para o ICMS/ST de 12% (doze por cento) sem constar na coluna “BO” da referida planilha o termo “GEN” que se refere a medicamentos genéricos, tem-se como oportunos os esclarecimentos a seguir delineados.

O produto em questão é o “metoclopramida 10mg/2ml, Cloridrato (Teuto) (Item Genérico) ...” conforme descrição constante da coluna “AN” da linha 7 da referida planilha, em que o próprio Sujeito Passivo utilizou corretamente para o ICMS operação própria a alíquota de 12% (doze por cento) para medicamentos genéricos.

Todavia, na coluna “BO” não aparece o termo “GEN” simplesmente em razão de que esta coluna somente foi preenchida para os medicamentos que possuíam o PMC, o que não é o caso do supracitado.

Para este produto, para se calcular a base de cálculo do ICMS/ST, foi utilizada a MVA. Conforme antes abordado, a legislação tributária assim o estabelece, quando, em primeiro lugar, se fixado ou divulgado, utiliza-se o PMC (art. 59, inciso II, alíneas “a” e “b” da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02) e, contudo, na sua ausência, utiliza-se a MVA (art. 59, inciso II, subalínea “c.5” do RICMS/02).

Sobre o alegado caráter confiscatório do valor das Multas Isoladas aplicadas para cada situação específica (art. 55, inciso VII, alínea “c”, e art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75) e da Multa de Revalidação (art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo da retrocitada lei), consideradas em conjunto, conclui-se, da mesma forma, que não se trata de matéria a ser debatida junto a esse Conselho de Contribuintes, pois a legislação em questão, expressamente, prevê a aplicação das duas penalidades.

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Assim, observada a reformulação do lançamento efetuada pela Fiscalização às págs. 120, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 120. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Antônio César Ribeiro e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 26 de abril de 2023.

André Barros de Moura
Presidente / Relator