

Acórdão: 23.963/25/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004050976-10
Impugnação: 40.010158636-20
Impugnante: Farmarin Indústria e Comércio Ltda
CNPJ: 58.635830/0001-75
Proc. S. Passivo: Jorge Henrique Fernandes Facure/Outro(s)
Origem: DF/Teófilo Otoni

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. Constatou-se que a Autuada, substituta tributária, deixou de consignar em documento fiscal a base de cálculo do ICMS/ST, prevista na legislação. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75. Auto de Infração complementar ao e- PTA nº 01.004.049.884-13, no qual foram exigidos o ICMS/ST e a correspondente Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da mencionada lei. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de consignação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, em documento fiscal, referente à remessa de mercadorias, (medicamentos quimioterápicos), no mês de dezembro de 2021.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75

Trata-se de autuação complementar ao e-PTA nº 01.004.049.884-13, no qual foram exigidos o ICMS/ST e respectiva Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 22/42, com os seguintes argumentos, em síntese:

- sustenta que as operações com medicamentos usados no tratamento de câncer têm direito à isenção, tanto em razão do Convenio do CONFAZ nº 162/94, bem como da legislação interna do estado de Minas Gerais;

- assevera que cumpriu os requisitos previstos no subitem 87.2 do Anexo I do RICMS/02 e no § 3º, Clausula Primeira do Convênio ICMS nº 162/94: dedução do preço do produto e demonstração da dedução, anexando cópia da Nota Fiscal nº 303.855, em que busca demonstrar a referida dedução;

- aduz que as informações da base de cálculo e valores do ICMS, junto da descrição da isenção nas “informações complementares” da nota fiscal, e o fato de que não houve alteração do preço da nota fiscal em decorrência do valor do ICMS descrito, comprovam, sem qualquer dúvida, que houve a dedução do preço do ICMS da operação e que isto foi demonstrado de maneira expressa no documento fiscal;

- aponta que a Fiscalização pretende que haja um cálculo aritmético na nota fiscal, descrito em minúcias e tal procedimento não se coaduna com a exigência tanto do Convênio ICMS nº 162/94, quanto do RICMS/02 (demonstração expressa), e tampouco com a finalidade da isenção;

- suscita que a própria isenção de medicamentos deve ser interpretada de acordo com a isonomia tributária e questiona a tributação de operações isentas, e o cumprimento da legislação, com excesso de formalismo, em detrimento do intuito da legislação tributária, que é justamente reduzir o preço do medicamento para o consumidor final;

- pondera que a tributação nesse caso tem efeito reverso: aumenta-se o preço do medicamento, pois o ônus desta autuação, inevitavelmente, será repassado ao consumidor, o que desvirtuaria a finalidade do benefício fiscal;

- cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, que entende corroborar o argumento de que as normas não distinguem como deve se dar a dedução e demonstração dos preços, desde que estas sejam expressas;

- discorda da exigência cumulativa das multas de revalidação e isolada;

- aduz a impossibilidade de exigência de multa por consignação da base de cálculo como zero, quando a operação é isenta;

- acrescenta que deve-se afastar a exigência da multa isolada em razão da aplicação do princípio *in dubio pro contribuinte*, consignado no art. 112, inciso I do Código Tributário Nacional – CTN;

- entende que a penalidade isolada apresenta natureza confiscatória.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às 89/103, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

Do Aditamento à Impugnação

A Autuada apresenta, por procurador regularmente constituído, aditamento à Impugnação às págs. 104/109, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argui que o Fisco se resumiu a expressar a validade da autuação, não desenvolvendo argumentos capazes de contestar suas alegações em sede de impugnação;

- reitera que a Fiscalização se equivoca ao considerar que não ocorreu a dedução no preço do ICMS exonerado, por não ter havido a descrição da dedução, entretanto o ICMS compõe o preço total na nota fiscal e o simples fato de o imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não incidir na operação, em razão da isenção, sua dedução no preço é apenas uma consequência, uma interferência lógica;

- cita Consulta de Contribuintes nº 168/24, que tratou de redução de base de cálculo, pois segundo seu entendimento, trata-se de caso similar;

- sustenta que nos documentos fiscais há a informação de que se trata de operação isenta de ICMS/ST, com a indicação do Convênio CONFAZ nº 162/94, no campo das “informações complementares” e, se a Fiscalização aduz que não se trata de exigência de cálculo aritmético e a dedução do preço é inerente à isenção, resta-lhe a conclusão de que cumpriu com a obrigação acessória para gozo do benefício;

- entende que uma vez que cumpriu com a obrigação acessória, não se pode dilapidar seu direito à isenção, considerando que todos os requisitos condicionantes para o gozo do benefício foram cumpridos, especialmente a dedução no preço do valor exonerado;

- assevera restar demonstrado que não é juridicamente possível declarar a isenção do imposto em nota fiscal e deixar de deduzir a parcela do preço ao mesmo tempo;

- argui que, em relação ao pedido de cancelamento da multa isolada e da impossibilidade de cumulação com a multa de revalidação, bem como acerca do princípio da consunção, o Fisco limitou-se a apontar a legalidade das exigências;

- entende que o ocorrido trata-se de descumprimento de requisito formal da isenção prevista em lei, já que o requisito condicionante foi indubitavelmente cumprido e que para essa hipótese não há previsão legal para sua exigência;

- assevera que ainda que não seja afastada a multa por subsunção à hipótese legal, há outro aspecto a ser considerado, a cumulação das multas de revalidação e isolada, em flagrante *bis in idem*;

- reitera que é nítida a dupla punição pelo mesmo fato, pois no momento que o Fisco determina a tramitação conjunta com o e-PTA nº 01.004.049.884-13, já restou configurado que está sofrendo multa cabível pela suposta falta de recolhimento do ICMS/ST, em decorrência de suposto não atendimento a formalidades da norma isentiva, e sofre uma nova multa cumulativamente, o que é ilegal e inconstitucional, em indubitável *bis in idem*;

- reitera a natureza confiscatória da penalidade isolada, uma vez que a multa supera o valor do imposto exigido no e-PTA nº 01.004.049.884-13 e para corroborar seu entendimento cita jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – STF.

Pede a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às págs. 111/118, refuta as alegações da Defesa, ratifica os argumentos já apresentados em Manifestação Fiscal de págs. 89/103, e reitera pela procedência do lançamento.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado a autuação versa sobre a falta de consignação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, em documento fiscal, referente à remessa de mercadorias, (medicamentos quimioterápicos), no mês de dezembro de 2021.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75

Trata-se de autuação complementar ao e-PTA nº 01.004.049.884-13, no qual foram exigidos o ICMS/ST e respectiva Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

O PTA retrocitado foi emitido em razão falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, no período de janeiro de 2020 a dezembro de 2021, nas saídas interestaduais de mercadorias (medicamentos quimioterápicos), consignadas na Nota Fiscal (NF) nº 303.855 destinada a contribuinte mineiro, ao abrigo indevido da isenção em razão de descumprimento de condições estabelecidas no subitem 87.2, Anexo I, RICMS/02 e § 3º, Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 162/94.

Exigiu-se, naquele PTA, tanto da Autuada (empresa remetente da mercadoria) quanto da Coobrigada (destinatária), o ICMS/ST e a multa de revalidação.

Neste Auto de Infração exige-se, somente da Autuada (empresa remetente), a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, pela falta do destaque da base de cálculo do ICMS/ST.

A responsabilidade da Autuada, remetente das mercadorias, na condição de substituta tributária, decorre das disposições legais estabelecidas nos arts. 12, 13 e 15 todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, examine-se:

Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02

Seção II - Da Responsabilidade do Alienante ou do Remetente da Mercadoria pelo Imposto Devido nas Operações Subsequentes ou na Entrada de Mercadoria em Operação Interestadual

Subseção I - Da Responsabilidade

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

(...)

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

(Grifou-se)

A conduta da Autuada foi exatamente deixar de consignar o valor da base de cálculo do ICMS/ST nos documentos fiscais que acobertaram as operações. Restou, portanto, demonstrado que a Impugnante não cumpriu a obrigação acessória prevista na legislação.

É incontroverso que a operação em questão é isenta, dado que se amolda à isenção prevista na cláusula primeira do Convênio ICMS nº 162/94, bem como no item 87 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, pois se trata de medicamentos para tratamento de câncer. Entretanto, na Nota Fiscal (NF) nº 303.855, objeto da autuação, a Impugnante deixou de atender aos requisitos impostos pelo subitem 87.2 do item 87 do Anexo I do RICMS/02, o qual estabelece, como condição para que a operação seja beneficiada com a isenção do ICMS, que o contribuinte deduza o valor correspondente à isenção do ICMS do preço do produto, demonstrando a dedução, expressamente, no documento.

Cabe observar que, de acordo com o disposto na Cláusula primeira, § 1º do Convênio ICMS nº 118/11, que alterou o Convênio ICMS nº 162/94, a fruição do benefício da isenção fica condicionada ao cumprimento, pelos contribuintes, das obrigações instituídas na legislação estadual, conforme segue:

Convênio ICMS nº 162/94

Nova redação dada à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 118/11, efeitos a partir de 01.03.12. Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS nas operações com medicamentos usados no tratamento de câncer, relacionados no Anexo Único.

§ 1º A fruição do benefício de que trata este convênio fica condicionada:

I - ao cumprimento, pelos contribuintes, das obrigações instituídas na legislação estadual.

(...)

Por seu turno, o Anexo I do RICMS/02, de acordo com o art. 6º da Parte Geral, informa que a isenção se aplica à saída em operação interna e interestadual, dos medicamentos quimioterápicos relacionados na Parte 8 deste Anexo, destinados ao tratamento de câncer (item 87). Confira-se:

ANEXO I - RICMS/02

DAS ISENÇÕES PARTE 1- Itens 1 a 34

DAS HIPÓTESES DE ISENÇÃO

a que se refere o artigo 6º deste Regulamento)

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Item - Descrição

87 Saída, em operação interna e interestadual, dos medicamentos quimioterápicos relacionados na Parte 8 deste Anexo, destinados ao tratamento de câncer.

Efeitos a partir de 11/06/2014 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.535, de 10/06/2014.

87.2 Para aplicação do benefício, o contribuinte deverá deduzir o valor correspondente à isenção do ICMS do preço do respectivo produto, demonstrando a dedução, expressamente, no documento fiscal.

(Grifou-se)

Conforme se observa da legislação supratranscrita, está expressamente estabelecido que o benefício da isenção somente se aplica se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no documento fiscal que acobertar a operação.

Certo é que a Impugnante deixou de cumprir a condição imposta para fruição do benefício da isenção, portanto, torna-se devido o ICMS/ST, multa de revalidação, pela falta de retenção e recolhimento do imposto (exigidos no e-PTA nº 01.0004.09.884-13) e multa isolada pela falta de informação de base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal.

Correta, também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, exigida no Auto de Infração em exame, tendo em vista previsão legal na mencionada lei, confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(.....)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo.

A Autuada argui a ilegalidade da multa isolada exigida. Requer o seu cancelamento ou sua redução nos termos do art. 112, inciso I do CTN, *in verbis*:

CTN

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;

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

Entretanto razão não lhe assiste.

Insta esclarecer que uma vez que a isenção foi descaracterizada, tendo em vista o descumprimento de condição estabelecida para fruição do benefício, não há que se falar em cancelamento da multa isolada.

Ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro que o art. 112, “*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.*” RIBEIRO, Maria de Fátima. Comentários ao Código Tributário Nacional (arts.96 a112), NASCIMENTO, Carlos Valder do. PORTELLA, André (Coord.), 7. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 229.

Todavia, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

Não cabe, também, razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 100% (cem por cento) capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação), exigida no e-PTA nº 01.004.049.884-13, refere-se a descumprimento de obrigação principal, em razão da falta de recolhimento do ICMS/ST efetuado pela Autuada. Já a multa prevista no art. 55, inciso XXXVII da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (falta de consignação em documento fiscal, da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária).

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO -

POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS -
INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR -
OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS
SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE -
PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS
EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE.

(...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E
ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES
DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003
COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL
FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS
GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(GRIFOU-SE).

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Assim, 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, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Henrico Queçada Pereira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 07 de maio de 2025.

Juliana de Mesquita Penha
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente

CS/D

CCMG