CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.638/26/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004666713-41	
Impugnação:	40.010160963-63	
Impugnante:	Global Hospitalar Importação e Comércio SA	
	IE: 001608987.00-30	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 1	

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÕES SIMULADAS. Exigência da Multa Isolada por descumprimento de obrigação acessória, em razão do aproveitamento indevido de crédito de ICMS proveniente de operações simuladas entre a empresa Hypera e a empresa Global Hospitalar. Trata-se de operações descritas nos documentos fiscais como bonificações (CFOP 6.910), oriundas da Hypera, com destino à Global Hospitalar, as quais, na verdade, tratavam-se de vendas superfaturadas, com o objetivo de gerar créditos de ICMS ao destinatário (ora Autuada). Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento sobre a exigência da penalidade isolada por descumprimento de obrigação acessória, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de junho de 2022 a novembro de 2023, originados de operações descritas nos documentos fiscais como remessas em bonificação (CFOP 6910), emitidos pela Hypera S/A, com destino à Autuada.

Acusa o Fisco que as operações constantes nos documentos fiscais, objeto a autuação, evidenciam uma simulação de operações caracterizadas como remessas de bonificação, quando se tratavam, na realidade, de vendas superfaturadas, com o objetivo de gerar créditos ao destinatário (ora Autuada).

A simulação consiste na emissão duas notas fiscais, para uma mesma operação (de venda), sendo:

- uma com o CFOP 6.106 – Vendas, na qual consta parte das mercadorias, superfaturada, de modo que o valor real da operação conste dessa nota fiscal (parte onerosa da operação),

- outra com CFOP 6.910 – remessa em bonificação, com o restante das mercadorias (a maior parte), também superfaturada, como o objetivo de gerar créditos para o destinatário.

O presente Auto de Infração foi emitido para a cobrança da Multa Isolada por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

6763/75, complementar ao PTA nº 01.004645920.10, pelo qual foram exigidos o imposto devido e a respectiva multa de revalidação, cuja responsabilidade tributária é estendida à empresa Hypera S/A, na condição de Coobrigada.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA. Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação nos autos, refuta as alegações da Defesa e pede a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer nos autos do e-PTA, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

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

Alega que a multa isolada, ora impugnada, não se sustenta nem formalmente, nem materialmente, visto que derivada — e, portanto, contaminada — dos vícios do Auto de Infração principal (PTA nº 01.004645920-10).

Argui que a aplicação multa isolada exige, necessariamente, a indicação precisa de qual obrigação formal teria sido descumprida e qual conduta do contribuinte configuraria a infração, o que não estaria descrito no Auto de Infração.

Diz que o dispositivo citado ("art. 55, inciso XXVI") pune suposto "aproveitamento indevido de crédito", mas não se aplica quando o que se discute é a validade jurídica do próprio crédito, debate material que deve ser resolvido no auto principal — jamais por meio de penalidade formal autônoma.

Argumenta que "*não se pode aplicar multa de obrigação acessória quando o núcleo da acusação é substancial e não formal, e menos ainda quando a autoridade fiscal altera o fundamento legal da acusação ao longo do procedimento*".

Defende que houve mudança do fundamento fático e jurídico da acusação, visto que, inicialmente, a Fiscalização havia intimado a Global a prestar esclarecimentos sobre a aplicação retroativa do novo art. 481, §3º, II, do Anexo VIII do RICMS/23, introduzido somente pelo Decreto nº 48.989/25, enquanto o Auto de Infração passa a imputar conduta fraudulenta e conluio entre fornecedor e destinatário, afirmando existir "acúmulo artificial de créditos" e "prática fraudulenta detalhada no Relatório Fiscal Complementar". O que entende romper com o devido processo legal, afronta a garantia do contraditório e viola o princípio da não surpresa.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Alega que o Auto de Infração não descreve qual obrigação acessória teria sido descumprida pela Impugnante. Não se aponta erro de escrituração, omissão em obrigações principais do SPED, ausência de declaração, falha no registro fiscal ou qualquer desconformidade formal que pudesse justificar a penalidade.

Menciona que, em matéria tributária, a aplicação de penalidade por obrigação acessória requer a descrição precisa da obrigação que teria sido descumprida, a demonstração objetiva de como se deu o descumprimento, a vinculação clara entre a conduta e o tipo infracional, e prova mínima que sustente a infração formal.

Aduz que "*a ausência de suporte probatório é ainda mais evidente quando se observa que o próprio relatório admite que a prática supostamente irregular estaria "detalhada no Relatório Fiscal Complementar" e nos "Anexos I a XVI", sem que nenhum desses documentos seja correlacionado com qualquer violação instrumental. Os anexos, ao que se verifica, reproduzem notas fiscais, planilhas de crédito e demonstrativos de operações — elementos próprios do lançamento material, e não do descumprimento de obrigações acessórias".*

Argumenta que a Fiscalização lança afirmações amplas sobre suposta "prática fraudulenta", "arranjo entre empresas" e "acúmulo artificial de créditos", mas tais afirmações pertencem ao mérito material do PTA principal, não ao campo formal das obrigações acessórias.

Diz que "*a ausência completa de descrição fática não caracteriza apenas deficiência de motivação, mas a inexistência material do fato gerador da penalidade, pois não há conduta formal atribuída ao contribuinte que se enquadre no tipo sancionatório invocado. O lançamento não possui suporte fático que lhe dê validade, o que contraria frontalmente o dever previsto no art. 142 do CTN de que a autoridade administrativa demonstre o fato constitutivo do crédito tributário*".

Sustenta que a ausência de tipicidade, motivação e descrição fática, a penalidade aplicada revela-se nula de pleno direito, pois carece dos elementos essenciais à sua constituição, afronta o regime jurídico das obrigações acessórias e viola os princípios da legalidade, da motivação, da tipicidade estrita e do devido processo legal administrativo.

Afirma que a Fiscalização, consciente da absoluta impossibilidade jurídica de sustentar a aplicação retroativa do Decreto nº 48.989/25 — fundamento exclusivo da intimação expedida em fevereiro de 2025 — reformulou sua narrativa para substituir o argumento da retroatividade pela acusação inédita de "simulação".

Aduz que "e*ssa mutação argumentativa não decorre de nova prova, de fato superveniente ou de aprofundamento investigativo. Trata-se de mudança artificial e deliberada, operada apenas para camuflar o fundamento inconstitucional que motivou o início do procedimento".*

A seu ver, a mudança de enquadramento jurídico caracteriza desvio de finalidade administrativa, porque o ato sancionador deixa de se orientar pela finalidade legal de apurar infração tributária existente e passa a ser instrumento para evitar a discussão da ilegalidade originária.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Entretanto, não lhe cabe razão.

Cabe, primeiro, esclarecer que a Multa Isolada, ora discutida, foi exigida em Auto de Infração em separado, exclusivamente, porque no PTA principal (nº 01.004645920.10), no qual foram exigidos o imposto devido e a respectiva multa de revalidação, a responsabilidade tributária foi estendida à empresa Hypera S/A, na condição de Coobrigada.

Como claramente exposto no Relatório Fiscal "no Auto de Infração/e-PTA nº 01.004645920.10, deixou-se de exigir a multa isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei 6763/75 (apropriação indevida de créditos) em razão de que tal conduta não pode ser imputada à remetente das mercadorias, Hypera, coobrigada naquela autuação fiscal".

Não se sustenta, tampouco, o argumento da Impugnante de que não houve indicação precisa de qual obrigação formal teria sido descumprida e qual conduta do contribuinte configuraria a infração, pois, conforme informado no Relatório do Auto de Infração, a conduta que ensejou a aplicação da referida multa isolada foi o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, conduta essa adequada ao disposto no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

No tocante às alegações de inexistência de suporte probatório, trata-se de questão de mérito e assim será tratada.

Cabe ressaltar que os anexos citados pela Impugnante (I a XVI) que compõem o Auto de Infração, demonstram a conduta apenada, qual seja o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, especialmente no Anexo III – Global - Entradas - 2022 2023, e nos Anexos XII a XV - Livros Registro de Entradas 2022 e 2023 e Dapis 2022 e 2023.

No tocante às alegações relacionadas à suposta mudança do fundamento fático e jurídico da acusação, citando intimação fiscal expedida em fevereiro de 2025, verifica-se que, conforme informado pelo Fisco, a citada intimação de 17/02/25 não guarda qualquer relação com o presente lançamento.

Conforme esclarecido e demonstrado nos autos do e-PTA nº 01.004645920.10, com a edição do Decreto Estadual nº 48.989, de 31/01/25, com efeitos a partir de 01/02/25, as empresas enquadradas como distribuidor hospitalar, nos termos dos arts. 481 a 483 do Anexo VIII do RICMS/23, que tiveram entradas em bonificação superior a 5% (cinco por cento) de suas aquisições totais para comercialização deveriam ser desenquadradas da condição de distribuidor hospitalar e, portanto, excluídas da Portaria SUTRI nº 1.370/2024, exceto se promovessem o estorno dos créditos recebidos em bonificação. Em face disso, de acordo com o art. 481, § 9º, do Anexo VIII do RICMS/23, foi expedida a Intimação de 17/02/25, pois a Global Hospitalar tinha ultrapassado o referido limite nos exercícios de 2022 e 2023.

Consoante verifica-se, tal intimação fiscal não constituiu em início de procedimento fiscal exploratório ou início de ação fiscal, esta sim, documentada mediante a emissão do Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000056751.94.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Registre-se que a Contribuinte foi intimada, em 27/05/25, a prestar esclarecimentos sobre as operações de bonificações, inclusive a justificar o recebimento de 80,51% de mercadorias como bonificação, sem qualquer contraprestação, relativamente ao fornecedor Hypera; sobre o propósito econômico da manutenção de preços de entrada superiores aos preços de venda ao consumidor final; e sobre a operação da empresa com margens negativas ou margens próximas de zero, considerando o preço de entrada x preço de saída.

Portanto, não se verifica qualquer nulidade no procedimento fiscal, uma vez que iniciado mediante a lavratura do AIAF, nos termos dos arts. 69 e 70 do RPTA.

O referido AIAF informa como objeto da auditoria fiscal a "Verificação da regularidade e idoneidade dos créditos de ICMS inerentes às entradas de mercadorias a título de remessa em bonificação", não se sustentando, portanto, o argumento da Autuada afirmando que o Auto de Infração foi lavrado com desvio de finalidade, sustentado em fundamento distinto daquele que deu origem ao procedimento.

Ao contrário do alegado pela Defesa, inexiste qualquer vício no lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Dispõe o art. 142 do CTN:

> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Desprende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

Cabe ressaltar que, conforme exposto no Relatório Fiscal, foi constatado que o sujeito passivo Global Hospitalar Importação e Comércio S/A se apropriou indevidamente de créditos de ICMS (...). Esses créditos tiveram origem em documentos fiscais classificados sob o CFOP 6910 (remessas em bonificação), emitidos pelo coobrigado Hypera S/A. (...) As operações constantes nos documentos fiscais evidenciam uma simulação de operações caracterizadas como remessas de bonificação, quando se tratavam, na realidade, de vendas propriamente ditas, da Hypera para a Global Distribuidora.

Em face disso, foi exigida a Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XXVI da Lei 6.763, de 26/12/75, representando 50% do ICMS objeto do estorno dos créditos apropriados em razão das operações de entradas de remessas em bonificação praticadas pelo fornecedor Hypera S.A, sediada em Goiânia – GO.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Conforme verifica-se, os créditos indevidamente apropriados foram demonstrados nas planilhas de apuração e demonstrativo do crédito tributário, bem como foram informados no campo "Base Legal/Infringências" e "Penalidades" do Auto de Infração os dispositivos legais que fundamentam a exigência fiscal.

Assim sendo, tem-se que o Auto de Infração 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, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, versa o presente lançamento sobre a exigência da penalidade isolada por descumprimento de obrigação acessória, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de junho de 2022 a novembro de 2023, originados de operações descritas nos documentos fiscais como remessas em bonificação (CFOP 6910), emitidos pela Hypera S/A, com destino à Autuada.

Acusa o Fisco que as operações constantes nos documentos fiscais, objeto a autuação, evidenciam uma simulação de operações caracterizadas como remessas de bonificação, quando se tratavam, na realidade, de vendas superfaturadas, com o objetivo de gerar créditos ao destinatário (ora Autuada).

A simulação consiste na emissão duas notas fiscais, para uma mesma operação (de venda), sendo:

- uma com o CFOP 6.106 – Vendas, na qual consta parte das mercadorias, superfaturada, de modo que o valor real da operação conste dessa nota fiscal (parte onerosa da operação),

- outra com CFOP 6.910 – remessa em bonificação, com o restante das mercadorias (a maior parte), também superfaturada, como o objetivo de gerar créditos para o destinatário.

O presente Auto de Infração foi emitido para a cobrança da Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, complementar ao PTA nº 01.004645920.10, pelo qual foram exigidos o imposto devido e a respectiva multa de revalidação, cuja responsabilidade tributária é estendida à empresa Hypera S/A, na condição de Coobrigada.

Conforme relatado pelo Fisco, o volume de mercadorias recebidas em bonificação supera, de forma expressiva, em quantidade, as respectivas aquisições normais pela Global Distribuidora. Os preços unitários das mercadorias escriturados em ambos os documentos fiscais (venda e bonificação) eram iguais e superfaturados.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Entretanto, as quantidades de mercadorias remetidas em bonificação eram muito maiores do que as quantidades de mercadorias vendidas, conduta sem correspondência com práticas comerciais usuais.

As técnicas de superfaturamento do preço e de bifurcação da transação em operações de vendas (menor parte) e de bonificações (maior parte), fez com que o desembolso financeiro suportado pela Global nas operações simuladas fosse equivalente ao que seria devido nas transações normais. Desta forma, verifica-se que a Hypera recebeu o mesmo valor que receberia em operações normais de venda (sem simulação) e houve um creditamento excessivo e indevido de ICMS pela Global.

Insta, inicialmente, contextualizar como se deu a apuração da irregularidade:

Mediante análise da escrita fiscal e dos documentos fiscais de entrada da Autuada, o Fisco constatou a existência de grande volume de operações de mercadorias em operações interestaduais sob a forma de bonificação (CFOP 6910), remetidas por Hypera S.A, sediada em Goiânia, com destino ao contribuinte mineiro Global Hospitalar Importação e Comércio S.A, sendo que o volume de mercadorias recebidas em bonificação superava, de forma expressiva, em quantidade e valor, até os próprios valores e quantidades das respectivas aquisições (compras) da Global junto à Hypera.

Diante disso, o Fisco intimou o Contribuinte mineiro a prestar esclarecimentos (Intimação para esclarecimentos prévios – Anexo VII), cuja resposta consta do Anexo VIII dos autos.

Constatou o Fisco que a Global, participando ativamente de conluio com seu fornecedor Hypera, com o objetivo de se beneficiar de créditos ilícitos de ICMS, recebeu mercadorias desta última, em operações de aquisições (CFOP 6.106) e também em remessas em bonificação (CFOP 6.910), sempre em notas fiscais eletrônicas distintas, emitidas na maioria das situações na mesma data, e com os mesmos valores unitários para os produtos em ambas.

Ressalta o Fisco que as compras e as bonificações se deram com preços unitários dos produtos muito superiores aos praticados pelo mercado, inclusive pela própria fornecedora (Hypera) a outros contribuintes (Anexo VI) e pela mesma adquirente (Global) em compras junto a outros fornecedores (Anexo IV).

Verifica-se, ainda, que, ao se dividir o valor das aquisições (CFOP 6106), única operação onde haveria dispêndio financeiro por parte do adquirente, pelo total de itens recebidos em cada um dos "jogos" das NF-e (CFOPs 6106 e 6910), chega-se ao valor de mercado de cada um dos respectivos produtos (Anexo III).

O preço praticado nestas operações se aproxima muito do Preço de Fábrica, divulgado por lista elaborada pela CMED (Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos) que é o valor máximo que os fabricantes podem cobrar de distribuidores e farmácias, sendo o teto para a venda a esses estabelecimentos. Evidentemente, para que não se configurasse ilegalidade junto à ANVISA, esse preço máximo, que não é praticado de fato pelo mercado, nunca foi ultrapassado.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Outra informação relevante é que a quantidade de cada um dos itens integrantes das operações de aquisição (compras - CFOP 6.106) era sempre muito menor do que aquelas das bonificações, o que, por si só, contraria o sentido lógico do próprio instituto da bonificação. Tal proporção é de 21,82% de compras, para 78,18% de itens recebidos em bonificação para o exercício de 2022; e de 15,93% de compras para 84,07% de itens recebidos em bonificação, para o exercício de 2023 (Anexo III).

Relata o Fisco que o contribuinte remetente (Hypera) é possuidor de benefício fiscal no estado de Goiás (Anexo IX), de forma que sua carga tributária na saída é de apenas 2% (dois por cento) sobre a operação própria, enquanto nos documentos fiscais emitidos pelo remetente, o ICMS relativo à operação própria é destacado pela alíquota interestadual de 12% (doze por cento), sendo integralmente apropriado como crédito pela destinatária mineira Global Hospitalar. Tal "*modus operandi"* proporcionou, por meio de simulação/fraude, o expressivo repasse de créditos fiscais irregulares à destinatária das operações.

Assim sendo, ao aumentar o valor dos produtos remetidos e simular que a maior parte deles seria remessa em bonificação, foram gerados créditos indevidos para o destinatário, sem que tais valores fossem recolhidos ao estado de origem pela Hypera (benefício fiscal) e sem que houvesse consequências contábeis no caixa das Empresas, já que as bonificações são verdadeiras doações, sem movimentação financeira.

Diante disso, o Fisco promoveu o estorno dos créditos de ICMS indevidamente apropriados pela Autuada (relativos às operações de bonificação), as quais efetivamente não ocorreram, lavrando o Auto de Infração nº 01.004645920-10, complementar a este, para exigência do ICMS e da Multa de Revalidação.

Exige, no presente Auto de Infração, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, representando 50% do ICMS objeto do estorno dos créditos apropriados em razão das operações de entradas de remessas em bonificação oriundas do fornecedor Hypera S/A, sediada em Goiânia – GO.

A Impugnante alega que a multa isolada, por sua natureza jurídica, somente pode incidir quando houver violação concreta e individualizada de obrigação acessória, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional.

Aduz que, diferentemente da obrigação principal, que nasce com a ocorrência do fato gerador, a obrigação instrumental exige conduta formal específica, cuja infração deve ser descrita com precisão, indicando-se o dever descumprido, o comando normativo violado e a forma pela qual se deu a irregularidade.

Argumenta que, no caso em discussão, inexiste qualquer descrição objetiva de descumprimento de obrigação acessória, uma vez que o Auto de Infração não aponta omissão de escrituração, não identifica erro material em livro fiscal, não descreve falha no SPED Fiscal, não demonstra divergência entre documento fiscal e registro contábil, não evidencia atraso na entrega de obrigação digital e, tampouco, indica violação formal prevista no RICMS.

Afirma que a escrituração realizada pela Impugnante foi absolutamente regular, fundada em notas fiscais idôneas, emitidas por fornecedor formalmente constituído, não declarado inidôneo e, inclusive, incluído no polo do auto principal.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Não houve qualquer adulteração documental, não houve inserção de dados falsos, não houve omissão de informação obrigatória. Assim, o registro refletiu fielmente o conteúdo das notas fiscais recebidas.

Aduz que "*não havendo prova de simulação — como já demonstrado no PTA principal — a Fiscalização buscou atribuir à escrituração regular o rótulo de infração formal, numa tentativa de conferir aparência de tipicidade à penalidade. Trata-se, em verdade, de conversão indevida de controvérsia material em infração instrumental inexistente*".

Sustenta que a discordância da autoridade fiscal quanto ao direito ao crédito não transmuta escrituração regular em descumprimento de obrigação acessória.

Entretanto, não cabe razão à Defesa.

Cumpre destacar que o disposto no art. 113 do Código Tributário Nacional – CTN:

> Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.
>
> § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.
>
> § 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.
>
> § 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.
>
> (Grifou-se).

No *caput* do art. 113 do CTN, o legislador cuidou de enunciar as duas espécies de obrigação tributária: obrigação principal ou obrigação acessória.

Como se verifica, a obrigação tributária é a relação jurídica por meio da qual o sujeito passivo tem o dever de em favor do sujeito ativo, efetuar pagamento em dinheiro, ou ainda, cumprir prestações de fazer ou não fazer, estas no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos.

A obrigação principal nasce com o fato gerador e tem por finalidade o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária nos termos do § 1º do art. 113 do CTN.

A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, conforme § 2º do art. 113 do CTN.

O termo "acessória" se fundamenta a partir do momento em que as prestações existem no interesse da arrecadação ou da fiscalização do tributo, ou seja, para auxiliar o cumprimento da obrigação principal.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

O descumprimento da legislação pertinente não significa apenas descumprimento de mera obrigação acessória, mas de ato que acarreta a impossibilidade de adequada fiscalização e identificação dos créditos válidos a serem aproveitados por quem de direito.

Sem maiores esforços, forçoso concluir que a decisão de se apropriar de créditos indevidos é prestação positiva que inevitavelmente vai influenciar no quanto a pagar, não deixa de ser de caráter formal, já que se enquadra na definição do § 2º do art. 113 do Código Tributário Nacional, acima transcrito.

No caso em discussão, a obrigação decorre do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, descrita no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, consoante o inciso IV do art. 53 do mesmo diploma legal (devidamente informados no campo "Penalidades" do Auto de Infração). Confira-se:

> 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:
>
> (...)
>
> XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;
>
> (...)
>
> Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:
>
> (...)
>
> II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;
>
> III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte;
>
> IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;
>
> (...)
>
> § 1° As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.
>
> § 2° O pagamento de multa não dispensa a exigência do imposto, quando devido, e a imposição de outras penalidades.
>
> (Grifou-se).

Ressalta-se que, tratando-se de matéria tributária, o ilícito tipificado na legislação pode advir de descumprimento de obrigação principal, tal como a falta de

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

pagamento do tributo, ou de descumprimento de obrigação acessória, como o não atendimento a deveres instrumentais ou formais. Entretanto, em qualquer das hipóteses, verifica-se a não prestação de uma obrigação imposta pela lei ou legislação tributária.

Assim sendo, não prospera o argumento de que a multa isolada foi aplicada sem que haja correspondência entre a conduta descrita e o tipo infracional previsto na legislação mineira ou obrigação instrumental descumprida.

Como exposto acima, a conduta descrita é exatamente a apropriação de crédito em desacordo com a legislação tributária.

No tocante à alegação que a escrituração realizada pela Impugnante foi regular, fundada em notas fiscais idôneas, emitidas por fornecedor formalmente constituído, e que o registro refletiu fielmente o conteúdo das notas fiscais recebidas e ainda que não houve simulação, esta será tratada oportunamente.

No que se refere aos dispositivos específicos da legislação estadual que tipificam a conduta atribuída à Impugnante, estes encontram descritos no campo "Base Legal/Infringências" do Auto de Infração, quais sejam art. 66, início IV e art. 69 do RICMS/02 e art. 31, inciso II e art. 35 do RICMS/23.

Noutra toada, a Impugnante alega que "*para contornar essa ausência de tipicidade, a Fiscalização passou a sustentar, de maneira tardia, a tese de "simulação"*".

Argumenta que essa imputação não surgiu na fase inicial da fiscalização, tampouco constou da intimação originária que tratava exclusivamente da discussão sobre bonificações e da suposta aplicação retroativa do Decreto nº 48.989/25. Diz que a narrativa da simulação foi introduzida apenas no momento da lavratura do Auto de Infração, como substituição do fundamento anteriormente adotado.

Alega que "*a tese de simulação não decorre de constatação probatória, mas de reconstrução argumentativa posterior. Não houve diligências específicas voltadas à comprovação de conluio, não foram solicitados documentos característicos de apuração de fraude, não houve análise comparativa de preços, não se identificou contraprestação oculta, não se apontou pagamento dissimulado. A acusação permanece abstrata, desprovida de elementos fáticos concretos".*

Afirma que, especificamente, em relação à multa isolada, a utilização da simulação assume contornos ainda mais evidentes de artifício narrativo.

Diz que "*ao não conseguir sustentar a exigência sob o fundamento originalmente invocado, a Fiscalização passou a qualificar a escrituração regular como se fosse consequência de conduta dolosa. O que se verifica é tentativa de conferir aparência de tipicidade formal a partir de imputação material não comprovada*".

Argumenta a Impugnante que, ainda que se admitisse, por hipótese, a discussão sobre eventual irregularidade material — o que se refuta — tal circunstância não converteria automaticamente a escrituração regular em infração acessória. A escrituração realizada com base em documento fiscal válido não se torna irregular pelo simples fato de a autoridade fiscal discordar do direito ao crédito.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Aduz que a análise sistemática do Auto de Infração revela que a multa isolada não nasceu de constatação autônoma de infração formal, mas constitui mera consequência automática da acusação formulada no PTA principal, sendo constituída por simples reflexo da imputação material referente ao suposto creditamento indevido decorrente das bonificações.

Diz que o Fisco parte da premissa de que os créditos seriam indevidos — tese já amplamente contestada no PTA nº 01.004645920.10 e, a partir disso, conclui-se que a escrituração também seria irregular, lógica essa que, entende, não se sustenta juridicamente.

Sustenta que, portanto, a multa isolada não subsiste de forma independente, estando atrelada à mesma construção narrativa questionada no PTA principal, inclusive quanto à introdução artificial da tese de simulação.

De fato, tem razão à Impugnante quanto ao fato de que a penalidade isolada ora exigida está atrelada à discussão travada no e-PTA nº 01.004645920.10, o que inclusive, está claramente exposto no Relatório deste Auto de Infração.

Por essa razão, passa-se a demonstrar os elementos nos quais se baseia a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos às operações de bonificação, as quais efetivamente não ocorreram, em razão da simulação perpetrada pela Global em comum acordo com a Hypera,

No caso dos autos, como claramente demonstrado no Relatório Fiscal Complementar, as operações descritas nos documentos fiscais como "remessa em bonificação", na verdade, representam a emissão de um documento fiscal para complementar a quantidade de mercadorias vendidas, porém sem contraprestação financeira.

A razão para que o documento fiscal de "remessa em bonificação" fosse emitido era para, além de complementar a quantidade de mercadorias efetivamente vendidas, gerar créditos de ICMS indevidos para a adquirente, no caso, a Autuada.

Transcreve-se, por oportuno, como se desenvolveu o procedimento irregular adotado pelas empresas, com o claro objetivo de gerar créditos de ICMS indevidos para o adquirente, descrito no Relatório Fiscal Complementar e confirmado por meio de exemplos:

> 7.1 – Detalhamento do "modus operandi" utilizado
>
> (...)
>
> Relativamente à Global, constatou-se que ela começou a receber a maioria das mercadorias, remetidas pela indústria Hypera S/A, (...), de Goiás, em forma de bonificações e não de vendas (Anexo III), conforme Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) anexados por amostragem (Anexo XI).
>
> A tabela abaixo demonstra as entradas em bonificações (CFOP 5910 e 6910) na Global em 2023 (ano em que houve o maior acúmulo de crédito). Nota-

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

se que há uma distorção enorme da HYPERA em relação aos outros fornecedores.

(...)

A peculiaridade que permitiu o esquema de sonegação é a seguinte: bonificações são tributadas, mas as mercadorias não são pagas por quem as recebe. Por exemplo: certo fornecedor vende dez unidades de uma mercadoria qualquer, e, a título de bonificação, entrega ao adquirente, gratuitamente, duas unidades mais, a título de bonificação.

A título de exemplo, poderíamos supor que a indústria venda os mesmos R$ 1.000,00 de medicamentos para o distribuidor hospitalar (DH), mas envie R$ 100,00 de bonificação. Neste caso, o ICMS de 18% incidirá sobre o valor total das saídas, que é de R$ 1.100, logo, o crédito de ICMS será de 198,00. Por outro lado, o pagamento será o mesmo valor de R$1.000, já que as bonificações são gratuitas.

Ao enviar as bonificações, a indústria não recebeu dinheiro a mais, mas permitiu ao distribuidor hospitalar ter um crédito de ICMS um pouco maior (R$ 198,00 de crédito com as bonificações, enquanto no exemplo só com as vendas o crédito era de R$ 180,00).

No entanto, se a Empresa deste exemplo hipotético, de forma intencional, invertesse na operação anterior a proporção de vendas e bonificações, o cenário se alteraria bastante. Neste caso, o crédito de ICMS seria o mesmo valor de 198,00. Porém, o pagamento pelas mercadorias seria de R$100,00 e não de R$1.000,00 (bonificações são tributadas e gratuitas).

Foi exatamente essa a tática para sonegar o máximo de ICMS, ou seja, dar saídas com grande percentual de bonificações e pequeno percentual de vendas. A mesma indústria remete R$ 1.100,00 em medicamentos para distribuidores hospitalares, mas a forma de classificar as saídas varia se o distribuidor hospitalar (adquirente) participa ou não do esquema. Veja-se como ficam as duas situações:

1. Para um distribuidor hospitalar que não participa do esquema de sonegação, a saída de medicamentos é dividida em R$ 1.000,00 de vendas e R$ 100,00 de bonificações. Neste caso, ele apropria R$ 198,00 de crédito de ICMS e paga R$ 1.000,00 para a indústria.

2. Para um distribuidor hospitalar que participa do esquema de sonegação, a saída dos mesmos medicamentos do item 1 é dividida em R$ 100,00 de vendas e R$ 1.000,00 de bonificações. Neste caso, ele

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

apropria os mesmos R$ 198,00 de crédito de ICMS e paga apenas R$ 100,00 para a indústria.

Há de se ressaltar que não existe nenhuma lei que proíba a indústria de doar quase tudo que produz para distribuidores hospitalares. Porém, a lógica e o bom senso determinam que uma empresa que bonifica muito mais do que vende viverá no prejuízo e terá que fechar as portas em algum momento.

Constatou-se que a Hypera fez exatamente isto nas saídas de mercadorias para os distribuidores hospitalares que participam do esquema. Para os outros distribuidores hospitalares o percentual de bonificações é baixo, o que é coerente com a lógica de mercado.

Desta forma, será explicado, em detalhes, como funciona o esquema e o potencial que ele tem de causar prejuízos não só ao Estado de Minas Gerais, mas também à concorrência leal praticada pelas empresas que atuam na legalidade.

Quando efetua saídas para atacadistas sujeitos ao ICMS-ST, a Hypera age conforme práticas normais de mercado, ou seja, vende suas mercadorias e, excepcionalmente, concede algumas bonificações como agrado para fidelizar seus clientes.

Porém, quando efetua saídas para os distribuidores hospitalares do esquema de sonegação, o percentual de bonificação beira o absurdo percentual de 80%, sendo que o único objetivo é superfaturar os créditos de ICMS e permitir que esses beneficiários não paguem ICMS e, até mesmo, acumulem saldo de créditos.

(...)

Quando se passa a analisar preços individuais de produtos apenas se confirma a gravidade do esquema, as distorções absurdas e a ousadia na sonegação do ICMS. A Hypera vende e bonifica seus produtos com diferenças absurdas de preços no mesmo dia, variando apenas conforme o cliente (pertencente ou não ao esquema de sonegação). Veja-se uma situação real conforme dados extraídos das notas fiscais da Hypera.

A planilha abaixo apresenta os dez medicamentos mais vendidos pela Hypera para distribuidores hospitalares em Minas Gerais no período de janeiro de 2023 a abril de 2024. Enquanto as vendas perfizeram cerca de R$ 68 milhões, as bonificações perfizeram cerca de R$ 292 milhões. Diferença completamente desproporcional, o que somente reforça a manipulação

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

para superfaturar créditos e propiciar aos destinatários das operações que recolham menos ICMS.

(quadro de fl. 07 do Relatório)

Observa-se, abaixo, a situação do produto mais vendido da planilha acima - besilato anlodipino 5mg comp ct bl 2X15. A planilha a seguir apresenta o preço médio unitário conforme o cliente estar ou não participando do esquema.

Um cliente que não pertence ao esquema adquire o medicamento por R$ 2,47 e não recebe bonificações. Já os clientes que participam da fraude compram e recebem bonificações com preços unitários que chegam a ser quase doze vezes superiores aos usualmente praticados. Como as bonificações são gratuitas, este aumento não gera compromisso financeiro adicional para os distribuidores hospitalares, mas propiciam expressivos créditos indevidos de ICMS.

Ressalta-se que não há explicação plausível para que uma empresa venda o mesmo produto por R$ 2,47 para um cliente e R$ 29,28 para outro no mesmo dia. O fornecedor, em conluio com o comprador, eleva o preço das mercadorias bonificadas ao máximo possível para superfaturar créditos de ICMS sem aumentar o valor de pagamento do beneficiário. As aquisições pagas (compras) também têm o valor unitário dos produtos superfaturados, mas em quantidade pequena de mercadorias, de modo que o pagamento final será o mesmo que seria na venda para um cliente fora do esquema, a preços compatíveis com o mercado.

(...)

Conforme já explicado em detalhes neste relatório, o conluio entre Hypera e Global consistiu em superfaturar os preços nas operações entre ambos, sendo a maioria na forma de bonificação para não implicar em aumento do desembolso financeiro, com o objetivo de gerar créditos de ICMS indevidos em valores expressivos, o que, em última análise, trouxe grandes benefícios espúrios a ambos.

O primeiro aumentou exponencialmente suas vendas, sem alterar sua margem de lucros sobre os produtos, nem recolher algo significativo a mais de imposto ao seu Estado de origem, pois possui benefício fiscal nas saídas. O segundo se beneficiou, de forma indevida, de altos volumes de créditos de ICMS, o que lhe permitiu pagar menos tributos ou, em última análise, deixar de recolher o ICMS devido, pois os créditos resultaram em

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

acúmulo deste tipo de saldo, propiciando-lhe aumentar sua margem de lucros ou participar de vendas e licitações com preço inferior a seus pares, já que com um custo de mercadorias ilicitamente reduzido.

Para não deixar nenhuma dúvida sobre o funcionamento do esquema, bem como do prejuízo causado aos cofres públicos e às empresas que atuam na forma da lei, far-se-á uma última explicação acompanhada de desenhos ilustrativos. Neste primeiro desenho, temos a representação de uma venda normal sem nenhuma irregularidade.

(quadro de fl. 11 do Relatório)

No exemplo acima a Hypera, de Goiás, vende 4.200 unidades de um colírio para algum distribuidor que não faz parte do esquema. Cada colírio custa R$ 2,81, logo, o preço da venda é R$11.805,00. A alíquota padrão nas vendas interestaduais, de Goiás para Minas Gerais, é 12%. Aplicando esta alíquota no valor de venda há um destaque de ICMS no valor de R$1.416,60. O distribuidor hospitalar apropriará este valor de ICMS como crédito, para posteriormente abater dos seus débitos no momento de calcular o ICMS a recolher no mês. Se o remetente fosse um industrial mineiro aconteceria tudo da mesma forma, exceto a alíquota que poderia ser 18% (venda dentro de Minas Gerais) ou 12% (em caso de medicamentos genéricos).

A operação descrita está totalmente correta.

Já quando o cliente é um distribuidor hospitalar participante do esquema, os mesmos produtos saem da Hypera, mas as notas apresentam operações com natureza totalmente diferente, conforme imagem abaixo:

(quadro de fl. 12 do Relatório)

A quantidade de produtos que é remetida pela Hypera rumo ao distribuidor hospitalar é exatamente a mesma, porém, com uma diferença fundamental – eles venderão uma quantidade pequena, com preço superfaturado, e bonificarão as demais mercadorias com o mesmo preço superfaturado e sem pagamento, já que a bonificação é gratuita. O preço unitário que era R$ 2,81 foi elevado artificialmente para R$ 9,08. O motivo da utilização deste valor (e não de um outro ainda maior) é em razão de que a ANVISA regula o mercado de medicamentos para evitar abusos de preços. Ela define os tetos de preços de vendas.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Há três tipos de tetos:

• PMVG (Preço Máximo de Vendas Governamentais) cujo objetivo é evitar abuso nos preços praticados em licitações públicas,

• PMC (Preço Máximo ao Consumidor) cujo objetivo é evitar abuso nos preços praticados em farmácias e drogarias,

• PF (Preço Fábrica) cujo objetivo é evitar abuso nos preços praticados em fabricantes e distribuidores.

O PF deste produto é **R$ 9,09**. A Hypera eleva, só neste caso em que se visa a sonegação, o valor unitário dos itens até o limite de R$ 0,01 abaixo do teto da Anvisa.

Por este preço, é possível comprar apenas 1.300 unidades (recebendo as demais em forma de bonificação) e dispender o mesmo valor gasto na operação legal (R$11.805,00).

A quantidade de unidades compradas diminuiu, mas o preço unitário aumentou, de forma que o valor a pagar permanece o mesmo. Como a alíquota continua 12%, o mesmo crédito de R$1.416,60 será apropriado pelo distribuidor mineiro.

Em suma, o distribuidor mineiro apropria a mesma quantidade de crédito de ICMS comprando uma quantidade muito menor de produtos, com o preço bem maior, de modo que o valor pago, que é base de cálculo do ICMS nesta operação isolada, não mudou.

Mas, quanto aos demais medicamentos que o distribuidor hospitalar deseja receber nesta mesma "operação casada" (compra + bonificação) é que ocorre a principal artimanha do esquema de sonegação, pois os outros medicamentos vêm na forma de bonificação. Se saíram 4.200 medicamentos no total, e 1.300 vieram como venda, restaram 2.900 medicamentos que vieram como bonificação. O preço unitário é o mesmo, ou seja, R$9,08. Ao multiplicarmos este valor por 2.900 unidades, o valor total da nota será de R$ 26.332,00, sendo este valor unicamente como referência para a tributação do ICMS, já que não haverá pagamento, pois as bonificações são gratuitas. Como a alíquota é de 12%, o ICMS destacado é de R$3.159,84. Este crédito, bem maior que o crédito da operação de venda, será obtido sem o desembolso financeiro.

Nestas duas operações, que substituem uma única operação de venda da primeira imagem, o distribuidor pagará os mesmos R$11.805,00, mas terá um crédito

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

> de ICMS no valor total de R$4.576,44, o que corresponde a 38,77% do valor pago.
>
> Dessa forma, este crédito arranjado com base em operações simuladas se apresenta como uma verdadeira aberração, já que a alíquota padrão é de 12%. (...)
>
> Por fim, constata-se mais uma aberração, pois aquele que faz parte do esquema fraudulento compraria 31% do total de medicamentos que entrou em seu depósito, mas receberia 69% de graça.
>
> (Destacou-se).

Conforme demonstrado pelo Fisco, por meio da prática de superfaturamento das mercadorias vendidas (ou seja, a parte onerosa da operação), os valores devidos em razão da emissão das 2 notas fiscais (venda+bonificação) eram recebidos por meio da nota fiscal de venda (CFOP 6.106), sendo a nota de bonificação complementar em relação às quantidades, mas sem pagamento a ela relativa.

Destaque-se que as operações simuladas como remessa em bonificação representam 78,18% das remessas de mercadorias para o exercício de 2022; e de a 84,07% para o exercício de 2023 (Anexo III).

Outro elemento que comprova que tais operações (remessas em bonificação promovidas pela Hypera com destino à Global) não correspondem efetivamente a bonificações é a desproporcionalidade das entradas de mercadorias bonificadas oriundas da Hypera, em relação aos demais fornecedores da Autuada, conforme demonstrado pelo Fisco, em relação ao exercício de 2023, período em que houve maior acúmulo de crédito.

Em levantamento dos fornecedores da Global em 2023, verifica-se que a Hypera foi responsável por 32,09% do valor total das compras realizadas pela Autuada. Em contrapartida, no mesmo período, analisando-se os valores de entradas na forma de bonificações, verifica-se que 98% de todas as bonificações recebidas no período foram oriundas da Hypera, demonstrando enorme distorção em relação aos outros fornecedores.

Não é demais ressaltar que os preços praticados pela Global em suas saídas com as mesmas mercadorias são muito inferiores aos preços destacados nas notas fiscais de entradas oriundas de compras e remessas de bonificação. O que comprova que, na verdade, o valor unitário de cada produto é o valor da nota fiscal de venda dividido pelo somatório das quantidades de mercadorias recebidas como vendas e bonificação. Veja-se o exemplo trazido pelo Fisco, que muito bem ilustra essa situação, conforme quadros de fls. 09 e 10 do Relatório Fiscal Complementar, resumido a seguir.

O levantamento fiscal identificou os medicamentos que mais entraram na Global remetidos pela Hypera em 2023: cinco produtos que representaram 92,71% do volume financeiro de entradas, o que representa uma amostra bastante expressiva.

Mediante análise do desdobramento por CFOP do produto Dipirona (código 12464-0), cujo CFOP 6106 se refere às compras e CFOP 6910 se refere às entradas na

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

forma de bonificações, verifica-se que, entre fevereiro e julho de 2023, os preços de entradas em forma de compra e bonificações foram praticamente iguais.

Em relação aos valores de saídas efetuadas pela Global, destaca o Fisco o fato de a Global ter comprado e recebido, no mesmo período, na forma de bonificações, mais de R$ 20 milhões do medicamento Dipirona, porém ter vendido apenas R$ 2,5 milhões. Além disso, enquanto o preço médio de entrada foi de R$ 14,44, o preço médio de venda foi apenas R$ 0,94.

O Fisco apresenta, ainda, a análise dos valores dos demais medicamentos, com base na mesma metodologia aplicada na análise de Dipirona, em que se verifica que todos os preços de vendas sofreram queda superior a 90% em relação ao preço de entrada, destacando que o problema não está nos preços de vendas, mas sim nos preços de entrada que foram praticados totalmente fora da realidade do mercado (nas aquisições da Hypera).

Por fim, acrescenta-se que, em resposta à intimação fiscal (Anexo VIII), a própria Autuada desnudou, por completo, o esquema da fraude impetrada pela Hypera em conluio com diversos distribuidores de medicamentos do Brasil, entre eles, a Autuada Global Distribuidora.

A título de exemplo, destaca-se que em resposta à pergunta nº 2 do Fisco, a Autuada ressalta que "em algumas oportunidades, a ausência de adesão ao modelo bonificado inviabilizou a participação da empresa em processos de fornecimento, demonstrando a imprescindibilidade dessa política comercial orquestrada pela indústria.".

Acrescenta que a Autuada, em resposta à pergunta nº 3 da Intimação, afirmou que "essa negociação considera, inclusive, o acúmulo de créditos de ICMS advindos das notas fiscais de venda e de bonificação, permitindo, assim, a formação de um preço final equiparável ao Preço de Fábrica (PF)...".

Adicionalmente, na resposta da Global Distribuidora à Intimação efetuada pelo Fisco, a Empresa junta e-mails de diálogos entre a própria e os representantes da Hypera (Anexo X), onde é apresentado quadro demonstrativo entre o preço faturado ("Preço Fat") e o preço médio real ("Preço médio"), **com o volume total de mercadorias "comercializadas", sendo divididas em faturadas ("Fat") e bonificadas ("Bonif.")**. Esse quadro demonstrativo vai ainda mais longe, demonstrando o custo líquido das mercadorias objeto da operação, já descontado o valor do crédito de ICMS de forma espúria gerado ao destinatário (Custo liq. ICMS).

Verifica-se que os elementos trazidos pelo Fisco são suficientes para comprovar a simulação de remessas de mercadorias em bonificações, com o claro intuito de gerar créditos de ICMS irreais para a Autuada.

A Impugnante sustenta que observou rigorosamente todas as obrigações acessórias previstas na legislação tributária vigente ao tempo dos fatos. As operações de entrada foram regularmente acobertadas por documentos fiscais idôneos, emitidos por fornecedor regularmente inscrito e ativo, com destaque do ICMS conforme a legislação do Estado de origem. Tais documentos foram escriturados nos livros fiscais

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

próprios, integraram a EFD-ICMS/IPI, refletiram-se nas apurações mensais e foram transmitidos à Administração Tributária nos prazos regulamentares.

Sustenta que, à época dos fatos geradores (2022 e 2023), a legislação mineira não impunha limitação percentual às bonificações nem condicionava o direito ao crédito a qualquer teto quantitativo. E que alteração introduzida apenas em 2025 pelo Decreto nº 48.989 evidencia, por via inversa, que o regime anterior admitia as operações tal como realizadas, não se podendo converter prática legítima à luz da norma então vigente em conduta ilícita por reconstrução interpretativa posterior.

Entretanto, tal alteração legislativa não foi fundamento do presente Auto de Infração, pois não se discute aqui "teto legal de bonificação" como sugere a Defesa, mas, sim, restou demonstrado pelo Fisco que as operações consignadas como bonificação eram, na verdade, vendas (no tocante às quantidades), além de superfaturadas, como o claro propósito de gerar créditos de ICMS para a Autuada.

Cumpre registrar que as alterações no RICMS/23, introduzidas pelo Decreto nº 48.989 de 31/01/25, cuidam de critérios para enquadramento das empresas como distribuidor hospitalar, excluindo dessa categoria, em seu § 3º, o contribuinte que promover entradas a título de remessa em bonificação, doação ou brinde em montante superior a 5% (cinco por cento) de suas aquisições totais para comercialização, observados as alíneas "a" e "b", conforme abaixo transcrito:

> CAPÍTULO LXX
>
> DO DISTRIBUIDOR HOSPITALAR
>
> Art. 481 – Distribuidor hospitalar é o estabelecimento atacadista mineiro, independentemente do ramo de atividade, cujas operações de vendas destinadas a hospitais, clínicas, laboratórios, órgãos da Administração Pública ou a operadoras de planos de saúde representem, no mínimo, 80% (oitenta por cento) do valor de suas saídas operacionais em caráter definitivo, promovidas durante seis meses.
>
> (...)
>
> § 3º – Não poderão enquadrar-se na categoria de distribuidor hospitalar:
>
> I – contribuinte optante pelo Simples Nacional;
>
> II – contribuinte que promover entradas a título de remessa em bonificação, doação ou brinde em montante superior a 5% (cinco por cento) de suas aquisições totais para comercialização:
>
> a) nos seis meses anteriores ao requerimento;
>
> b) em cada exercício anterior ao do pedido de enquadramento, nos últimos cinco anos;
>
> III – o estabelecimento de contribuinte que não possuir autorização de exercício de atividades sujeitas à regulação e ao controle por agência ou órgão regulamentador competente;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

> IV – contribuinte em situação que permita a emissão de Certidão de Débitos Tributários positiva para com a Fazenda Pública do Estado.
>
> (Grifou-se).

No caso em discussão, não há qualquer desenquadramento do contribuinte da condição de distribuidor hospitalar, em período anterior à alteração legislativa.

Percebe-se que a Impugnante/Autuada insiste em desvirtuar a discussão da ocorrência de simulação nas remessas em bonificação, questão essa que é o cerne da autuação fiscal.

Conforme exposto pelo Fisco, nos autos do e-PTA nº 01.004645920.10, a Global Hospitalar não efetuou o estorno dos créditos recebidos em bonificação, e permaneceu enquadrada na condição de distribuidor hospitalar, em função de medida liminar obtida no curso do Mandado de Segurança Cível nº 1001478-43.2025.8.13.0024/MG, ainda em vigor, que entendeu que o Decreto Estadual nº 48.989/25, ao instituir nova hipótese excludente com base no percentual de bonificações recebidas nos últimos cinco anos, introduziu critério inexistente à época em que a empresa realizou aquelas operações comerciais, configurando, em seu entendimento, violação ao princípio da irretroatividade tributária, previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.

O estorno dos créditos mencionado no inciso II § 3º do art. 481 do Anexo VIII do RICMS/23, acima transcrito, se refere "**entradas a título de remessa em bonificação, doação ou brinde** em montante superior a 5% (cinco por cento) de suas aquisições totais para comercialização", o que não é o caso dos autos, no qual restou demonstrado que as operações descritas como remessa em bonificação (CFOP 6.910) eram, na realidade, operações de vendas (complemento das quantidades de uma venda realizada no CFOP 6.106 superfaturadas, em razão desta ser a operação em que havia o efetivo pagamento das mercadorias remetidas por meio das duas operações).

Noutra toada, a Impugnante alega que, mediante requalificação da operação como "simulada", o estado de Minas Gerais busca alcançar, por via oblíqua, resultado que não poderia obter diretamente: a invalidação prática do benefício fiscal concedido por outro ente federado.

Aduz que "*o que se verifica no Auto é a tentativa de deslocar o debate, originalmente centrado na bonificação e na alteração normativa superveniente, para o campo da "simulação". Contudo, o próprio texto da autuação revela o verdadeiro inconformismo fiscal ao afirmar que a fornecedora goiana seria detentora de benefício fiscal que lhe permitiria recolher percentual reduzido de ICMS, gerando, segundo a narrativa estatal, créditos "excessivos" ao destinatário mineiro. Essa construção evidencia que o alvo real da fiscalização não é o cumprimento de obrigação acessória pela Impugnante, mas os efeitos econômicos da política fiscal adotada pelo Estado de Goiás".*

Diz que tal argumentação fiscal afronta o princípio da não cumulatividade do ICMS, consagrado no art. 155, §2º, I, da Constituição da República, bem como a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que, no julgamento do Tema 490 da

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

repercussão geral, firmou entendimento no sentido de que regimes especiais regularmente concedidos por um ente federado não podem ser desconstituídos por outro Estado por meio de autuações reflexas, cabendo eventual questionamento apenas pelas vias próprias de controle concentrado ou por deliberação no âmbito do CONFAZ.

Contudo, não cabe razão à Impugnante.

Conforme se verifica, não há por parte do Fisco, qualquer questionamento no tocante ao benefício fiscal concedido pelo estado de Goiás aos seus contribuintes. Inclusive os créditos de ICMS relativos às entradas oriundas das notas fiscais de vendas não foram objeto de estorno pelo Fisco.

Entretanto, como amplamente comprovado pelo Fisco, as operações consignadas como bonificações foram simuladas, com o claro intuito de gerar créditos de ICMS indevidos para a adquirente. Nesse caso, a legislação mineira não admite o crédito do imposto, conforme dispõe o Regulamento do ICMS mineiro, em consonância com o princípio da não-cumulatividade do imposto. Confira-se:

> RICMS/02
>
> Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:
>
> (...)
>
> IV - às mercadorias, inclusive material de embalagem, adquiridas ou recebidas no período para comercialização;
>
> (...)
>
> Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.
>
> RICMS/23
>
> Art. 31 – Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:
>
> (...)
>
> II – às mercadorias, inclusive material de embalagem, adquiridas ou recebidas no período para comercialização;
>
> (...)
>
> Art. 35 – O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

> ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.
>
> (Grifou-se)

No caso em discussão, restou claramente demonstrado que os créditos de ICMS oriundos das remessas em bonificação (simuladas) não são legítimos, e, portanto, não ensejam o direito ao crédito do imposto.

A Impugnante argumenta que reforça a inconsistência da acusação o fato de que praticamente a totalidade dos medicamentos adquiridos da Hypera foi posteriormente comercializada no próprio território mineiro, inclusive no âmbito de fornecimentos destinados ao sistema público de saúde estadual, no cumprimento de contratos administrativos firmados com o estado de Minas Gerais, no âmbito de procedimentos licitatórios regularmente concluídos.

Entende que tal fato comprova que "*as mercadorias efetivamente circularam, ingressaram no estabelecimento da Impugnante, foram revendidas mediante emissão regular de notas fiscais e integraram a cadeia econômica tributada no Estado de Minas Gerais, gerando ICMS nas operações subsequentes*", demonstrando que não se trata de circulação fictícia, nem de estrutura artificiosa voltada à geração contábil de créditos.

Argumenta que "*a Impugnante, na condição de distribuidora hospitalar, atua sob regime de margens reduzidas e preços previamente estabelecidos pelo Poder Público contratante. O modelo de aquisição com bonificação insere-se em prática comercial legítima da indústria farmacêutica, permitindo que o distribuidor alcance viabilidade econômica em contratos de fornecimento cujo preço já está previamente definido. Não há qualquer elemento que indique intenção de ocultar operação onerosa ou mascarar venda disfarçada."*

Afirma ainda que *"a tese fiscal, ao sustentar que haveria conluio para geração artificial de créditos, ignora que o resultado econômico final foi a entrega de medicamentos ao próprio Estado mineiro, no contexto de política pública de saúde. Não há benefício oculto, não há ganho indevido, não há distorção artificial de cadeia. O que existe é cumprimento de contratos administrativos com preços fixados pelo próprio ente que ora autua".*

Conclui a Impugnante que, nesse contexto, a multa isolada seria inadequada, porque, no seu entendimento, não haveria infração formal, nem vício na escrituração, e nem omissão informacional.

Contudo, tais argumentos não merecem prosperar.

Observa-se que a Impugnante defende que o fato de destinar as mercadorias a certame licitatório justificaria qualquer ilegalidade na sua aquisição, inclusive a flagrante sonegação de impostos, já que esta seria uma forma de reduzir os custos finais das mercadorias.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Insta destacar que a Impugnante também reconhece que utilizou tal prática para promover concorrência desleal em processos licitatórios, inclusive em resposta aos questionamentos do Fisco, por meio de Intimação Fiscal.

Veja-se o resumo das respostas apresentadas, conforme exposto na Manifestação Fiscal no e-PTA nº 01.004645920.10, no qual se exigiu o ICMS e a Multa de Revalidação:

> Esta Intimação foi composta de nove quesitos, para que se detalhasse todos os critérios de formação de preços das vendas de mercadorias que entraram em bonificação, qual a política de bonificações acordada com a sua fornecedora, como se deu a contabilização das mercadorias bonificadas, além de solicitação de documentação complementar, tal como a apresentação de cópia de contrato efetuado com o fornecedor.
>
> Não obstante, apesar da maior parte das respostas da Autuada (Anexo VIII) à Intimação acima serem de caráter evasivo, alguns pontos foram bastante elucidativos, desnudando-se, por completo, o esquema da fraude impetrada pela Hypera em conluio com diversos distribuidores de medicamentos do Brasil, entre eles, a autuada Global Distribuidora.
>
> A título de exemplo, na resposta à pergunta nº 2 do Fisco, a Autuada ressalta que "**em algumas oportunidades, a ausência de adesão ao modelo bonificado inviabilizou a participação da empresa em processos de fornecimento, demonstrando a imprescindibilidade dessa política comercial orquestrada pela indústria**."
>
> Por outro lado, na resposta à pergunta nº 3 da Intimação, a Empresa afirma que "**essa negociação considera, inclusive, o acúmulo de créditos de ICMS advindos das notas fiscais de venda e de bonificação, permitindo, assim, a formação de um preço final equiparável ao Preço de Fábrica (PF).**..".
>
> Adicionalmente, na resposta da Global Distribuidora à Intimação efetuada pelo Fisco, a Empresa junta e-mails de diálogos entre a própria e os representantes da Hypera (Anexo X), onde é apresentado quadro demonstrativo entre o preço faturado ("Preço Fat") e o preço médio real ("Preço médio"), **com o volume total de mercadorias "comercializadas", sendo divididas em faturadas ("Fat") e bonificadas ("Bonif.")**. Esse quadro demonstrativo vai ainda mais longe, demonstrando o custo líquido das mercadorias objeto da operação, já descontado o valor do crédito de ICMS de forma espúria gerado ao destinatário (Custo liq. ICMS).

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

> Desta forma, e somando-se aos outros indícios antes detectados, toda a "engenharia" destinada a fraudar os créditos de ICMS nestas operações tornou-se ainda mais evidente, não restando dúvidas sobre o "modus operandi" utilizado pela Hypera e Global.
>
> (Destacou-se).

Tampouco a escrituração das notas fiscais de entradas e de saídas têm o condão de afastar a constatação de simulação, de modo afastar a exigência da Multa Isolada, como pretendido pela Defesa.

Relembre-se que a multa isolada exigida não tem qualquer relação com a regularidade da escrituração fiscal ou com a transmissão de arquivos do Sped, mas com a indevida apropriação de créditos de ICMS, oriundo de operações simuladas, o que restou fartamente comprovado nos autos.

Diante do exposto, restou comprovada que as operações de bonificação foram simuladas, com o claro intuito de gerar créditos de ICMS indevidos para a adquirente, e, tendo a Autuada apropriado tais créditos, aplica-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

> 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:
>
> (...)
>
> XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;
>
> (...)

Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

> 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.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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 do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor), Bruno Rocha César Fernandes e Henrique Grossi Reis Pereira.

Sala das Sessões, 15 de setembro de 2026.

Ivana Maria de Almeida
Presidente / Relatora

CCMG

P

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 21/10/2026 - Cópia WEB