

Acórdão: 15.464/03/2ª Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010109345-02  
Impugnante: Medcall Produtos Farmacêuticos Ltda.  
Proc. S. Passivo: Celso Cordeiro de Almeida e Silva/Outros  
PTA/AI: 01.000141523-02  
Inscr. Estadual: 518.634368-0009  
Origem: DF/AF Poços de Caldas

---

**EMENTA**

**CRÉDITOS DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MEDICAMENTOS** - Constatado recolhimento a menor do imposto em virtude do contribuinte ter se apropriado indevidamente de créditos relativos a valores de ICMS/ST retido por fornecedores, de ICMS/ST referente a saídas de produtos para o Estado de São Paulo, de ICMS/ST das vendas de produtos para hospitais e clínicas e de valores relativos a “devoluções de ressarcimento”, em desacordo com a legislação tributária. Excluídos do estorno valores pertinentes a infrações não relatadas no Auto de Infração. Exigências parcialmente mantidas.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MEDICAMENTOS – FALTA DE RECOLHIMENTO** – Constatado que o contribuinte declarou no livro RAICMS valores de ICMS/ST relativos a saídas de produtos (medicamentos) em operações destinadas a contribuintes mineiros sem efetuar o recolhimento em DAE distinta, contrariando o disposto nos artigos 21 e 35 do RICMS/96. Exigências mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada, durante o exercício de 1997:

1 – Recolhimento a menor do ICMS relativo às operações próprias, em virtude de:

1.1 - lançamentos indevidos no campo “Outros Créditos do ICMS” dos DAPI’s, de valores provenientes de ICMS/ST retido por seus fornecedores de medicamentos, bem como de ICMS/ST referente às saídas de medicamentos para o Estado de São Paulo;

1.2 - lançamentos indevidos no campo “Estorno de Débitos” dos DAPI’s, de valores do ICMS/ST relativos às saídas de medicamentos destinados a não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuintes do ICMS (Hospitais e Clínicas), bem como do ICMS/ST pertinente a devoluções de ressarcimento.

2 – Falta de recolhimento, em DAE distinto, do ICMS/ST devido sobre saídas de produtos (medicamentos) para contribuintes mineiros. (Valores lançados sob o título “ Substituição Tributária Ref. Saídas para o Estado de Minas Gerais” - no campo “Informações Complementares” do Livro RAICMS. Nos DAPI's tais valores eram lançados no campo “Outros Débitos”.

Lavrado em 26/12/02, AI exigindo ICMS e ICMS/ST acrescidos de multa de revalidação (50%).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 575/605.

O Fisco manifesta às fls.751/758, refutando as alegações da Impugnante.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 761/770, opina pela procedência do Lançamento.

---

### **DECISÃO**

Inicialmente vale ressaltar que a quase totalidade dos fundamentos do parecer da Auditoria Fiscal integra a presente decisão.

### **DA PRELIMINAR**

“A Autuada alega que houve cerceamento de defesa, pois o Fisco não demonstrou quanto do imposto exigido decorre de cada uma das infrações relacionadas no Auto de Infração, limitando-se a apurar o total que julga ter sido recolhido a menor.

Entretanto, não lhe assiste razão. O Fisco demonstrou no Relatório Fiscal de fls. 07 e 08 mês a mês o valor dos créditos estornados, bem como dos débitos anulados, identificando sua origem, efetuando às fls. 69/70 c/c 09/13 a recomposição da conta gráfica nos estritos termos previstos no artigo 195 do RICMS/96. Além do mais, houve perfeita compreensão por parte da Autuada da origem da exigência fiscal, uma vez que em sua peça defensiva às fls. 600/601 demonstra outras opções para a recomposição de sua conta gráfica, diversas daquela proposta pelo Fisco, buscando manter parte dos créditos estornados. Não há motivos, portanto, para acatar suas alegações de cerceamento de defesa.

### **NO MÉRITO**

“A Autuada se defende afirmando que os créditos apropriados que foram estornados se referem a ressarcimento de ICMS-ST ao qual tem direito, relativo a saídas ocorridas para o Estado de São Paulo de produtos já gravados por substituição tributária, bem como de saídas para hospitais/clínicas e devoluções de ressarcimento.

No entanto os estornos de crédito efetuados pelo Fisco se referem a:

**1 - Créditos de valores relativos a ICMS/ST retido por fornecedores, lançados no campo “OUTROS CRÉDITOS” do DAPI.**

Os valores retidos foram escriturados no LRE na coluna “*observações*”, tendo sido totalizados a cada mês, constando no resumo das entradas sob o código “2” – *operações sem crédito do imposto – isentas ou não tributadas*, tendo sido indevidamente lançados no campo **OUTROS CRÉDITOS** do **DAPI**. Em conformidade com o artigo 27 do RICMS/96, a apropriação de ICMS/ST retido por fornecedores não é permitida no caso da mercadoria se destinar à comercialização, caso da Autuada que exerce a atividade de comércio atacadista de medicamentos. (CAE 43.3.1.00-1).

**2 - Créditos de valores relativos a ICMS/ST de produtos já gravados pela substituição tributária remetidos para o Estado de São Paulo, lançados no campo “OUTROS CRÉDITOS” do DAPI, nos períodos de janeiro a agosto de 1997.**

Não há previsão legal para este procedimento, que contraria o disposto no artigo 28 do RICMS/96, que disciplinava à época a maneira pela qual o contribuinte poderia se ressarcir do ICMS/ST relativo aos fatos geradores presumidos que não se realizassem. Até 03.03.97, o ressarcimento do imposto retido devia ser efetuado mediante emissão de nota fiscal em nome do estabelecimento que tivesse efetuado a retenção, pelo valor do imposto retido em favor deste Estado. A partir de 04.03.97 até 23.10.97, o contribuinte devia protocolizar na repartição fazendária de sua circunscrição pedido de restituição na forma prevista na Seção III do Capítulo II do Título II da CLTA/MG. Aliás, é oportuno lembrar que a Autuada também lançou a crédito a totalidade dos valores de ICMS/ST retido por fornecedores, relativamente a todas as aquisições de produtos que efetuou no período mencionado, conforme dito acima.

**3 - Créditos de valores relativos a ICMS/ST das vendas de produtos gravados pela substituição tributária para hospitais e clínicas, lançadas no campo “ESTORNO DE DÉBITOS” do DAPI.**

Novamente a Autuada lançou mão de procedimento sem previsão na legislação tributária, visando o ressarcimento do ICMS/ST retido anteriormente nas aquisições de produtos que foram comercializados com clínicas e hospitais, que por não serem contribuintes do imposto são isentos de inscrição estadual. Oportunamente, o Fisco menciona a Consulta de Contribuintes 072/96, que trata do assunto, esclarecendo que as formas de ressarcimento previstas na legislação são aplicáveis às operações interestaduais que destinem mercadorias já gravadas pela substituição tributária a contribuintes do ICMS, devendo a Impugnante no caso específico (vendas para clínicas e hospitais) pautar-se pelo disposto na Seção II, Capítulo II, da CLTA/MG.

**4 - Créditos de valores relativos a “devoluções de ressarcimento”, lançadas no campo ESTORNO DE DÉBITOS do DAPI**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há previsão legal para que a Autuada lance a crédito em sua conta gráfica valores constantes de notas fiscais emitidas para fins de ressarcimento junto a seus fornecedores nos casos em que o ressarcimento não se efetivou.”

A Auditoria Fiscal demonstra mês a mês os valores declarados nos DAPI, LRE e RAICMS, bem como os valores de crédito estornados, identificando as fls. dos autos em que se encontram e os documentos a eles relacionados, fls. 767 a 768.

Conclui-se, do bem elaborado demonstrativo, que apenas em relação aos meses de janeiro e março/97 ( abaixo transcrito) o crédito tributário merece correção, face a inclusão pelo Fisco de valores estornados não referentes às infrações apontadas no AI.

### **Janeiro/97**

O valor estornado foi de R\$ 939.465,42 que corresponde a R\$ 774.978,04 lançado no campo OUTROS CRÉDITOS do DAPI (fls. 56) mais R\$ 164.487,39 lançado no campo ESTORNO DE DÉBITOS do DAPI (fls. 56) – este último escriturado no RAICMS (fls. 31).

O valor lançado no campo OUTROS CRÉDITOS, por sua vez, corresponde a R\$ 599.522,76 relativo a ICMS/ST retido por fornecedores (LRE fls. 129) e R\$ 174.462,00 relativo a ICMS/ST retido para SP, conforme informado pelo contribuinte no RAICMS (fls. 31).

OBS: neste mês há uma diferença de R\$ 993,28 que foi estornada pelo Fisco embora não se refira às infrações apontadas no Auto de Infração.

### **Março/97**

O valor estornado foi de R\$ 1.023.433,47 que corresponde a R\$ 797.686,88 lançado no campo OUTROS CRÉDITOS do DAPI (fls. 58) mais R\$ 225.746,59 lançado no campo ESTORNO DE DÉBITOS do DAPI (fls. 58) – este último escriturado no RAICMS (fls. 35), sendo R\$ 150.746,59 relativo a ICMS/ST das vendas para clínicas/hospitais e R\$ 75.000,00 relativo a devolução de ressarcimento.

O valor lançado no campo OUTROS CRÉDITOS, por sua vez, corresponde a R\$ 620.711,73 relativo a ICMS/ST retido por fornecedores (LRE fls. 192) e R\$ 176.860,64 relativo a ICMS/ST retido para SP, conforme informado pelo contribuinte no RAICMS (fls. 35).

OBS: neste mês há uma diferença de R\$ 114,51 relativa a crédito de ICMS escriturado como sendo de mercadoria bonificada que foi estornado pelo Fisco, embora não se refira às infrações apontadas no Auto de Infração.

Além disso, ao refazer a conta gráfica, **o Fisco também estornou débitos indevidamente lançados pelo contribuinte no RAICMS**, relativos a ICMS/ST das remessas efetuadas para o Estado de São Paulo e em operações internas e relativos aos valores das notas fiscais emitidas para fins de ressarcimento de ICMS/ST junto aos

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fornecedores. Tais valores constantes das notas fiscais de ressarcimento e o ICMS/ST relativo às remessas efetuadas para o Estado de São Paulo não constituem obrigações do contribuinte para com o Erário mineiro portanto não devem ser lançadas como débito na conta gráfica; já o ICMS/ST retido em operações internas praticadas com contribuintes mineiros constitui obrigação a ser recolhida em DAE distinto, não havendo previsão legal para sua compensação em conta gráfica, a teor do que dispõem os artigos 21, 35 e 85-II do RICMS/96. Estes valores foram, portanto, exigidos à parte no **AI**, conforme demonstrado às fls. 09/13.

Na impugnação apresentada a Autuada argumenta que o Fisco reconhece seu direito ao ressarcimento, mas não concorda com a forma pela qual ele foi efetivado. Defende a idéia de que o procedimento utilizado não foi o mais adequado, mas não constituiu prejuízo para os cofres públicos, devendo ser aceito em nome do princípio da economia processual.

No entanto, acaba por reconhecer que sua contabilidade aproveitou os créditos em duplicidade, uma vez que fez apropriação da totalidade do ICMS-ST retido por fornecedores e ao mesmo tempo se creditou dos valores relativos às saídas para clínicas e hospitais e às saídas promovidas para o Estado de São Paulo, estes últimos já incluídos naquele.

Concorda, também, com o estorno dos débitos relativos a ST lançados no RAICMS, uma vez que não constituem obrigações para com o erário mineiro.

Desta forma, propõe que parte dos créditos estornados sejam mantidos – ou os créditos relativos ao ICMS-ST retido por fornecedores (se atendida a vedação judicial para que se submeta ao regime de ST), ou os créditos relativos às saídas para o Estado de São Paulo e para clínicas/hospitais (na hipótese da decisão judicial não ser considerada), como forma de garantir o ressarcimento a que tem direito, simulando as duas possibilidades e recompondo a conta gráfica das duas formas, respectivamente às fls. 600/601 e às fls. 602/603, ponderando que em nenhum dos dois casos haveria débito para com o Estado.

Entretanto, não é possível acatar suas reivindicações, posto que a Procuradoria da Fazenda Estadual manifestou-se taxativamente no sentido de que a decisão judicial é, na verdade, favorável à Fazenda Pública e que não se aplica, ao caso, o artigo 11 da CLTA/MG.

Assim, impossível acatar a manutenção dos créditos relativos ao ICMS-ST retido pelos fornecedores, por falta de previsão legal. Aliás, é oportuno observar que no regime de substituição tributária, nem mesmo o ICMS relativo à operação própria do fornecedor gera crédito para os contribuintes adquirentes dos produtos, no caso da mercadoria se destinar a comercialização, conforme dispõem os artigos 26 e 27 do RICMS/96. (No presente caso, embora a Autuada tenha se apropriado também destes créditos, o Fisco não os estornou nesta oportunidade).

Da mesma forma, não há como referendar a manutenção dos créditos relativos às saídas para o Estado de São Paulo e para clínicas/hospitais a título de

## CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ressarcimento, conforme pretende a Autuada, tendo em vista que tal procedimento não tem amparo na legislação. Conforme já ressaltou o Fisco por ocasião da manifestação fiscal, a matéria encontrava-se à época disciplinada pelo artigo 28 do decreto regulamentar, sendo que até 03/03/97 o ressarcimento devia ser efetivado através de emissão de nota fiscal em nome do estabelecimento que efetuou a retenção e após esta data até 23/10/97, por meio de pedido de restituição protocolizado na repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

Importa observar que não se trata de puro formalismo, como alega a Autuada. O procedimento que ela pretende ver aprovado pelo Fisco sequer permite que se comprove a efetividade das operações realizadas para outro Estado; quanto às vendas realizadas para clínicas/hospitais, conforme bem explicitado na consulta 072/96, o ICMS-ST anteriormente retido devia ser recuperado por meio de pedido de restituição durante todo o período fiscalizado.

No que se refere ao ICMS-ST das vendas realizadas para contribuintes mineiros, devemos ter em mente que se tratam de valores declarados pelo próprio contribuinte no RAICMS como tendo sido retidos dos destinatários, devendo portanto ser recolhidos em DAE distinta, sendo que não há previsão legal para sua compensação em conta gráfica, a teor do disposto nos artigos 21 e 35 do decreto regulamentar, estando correta a sua exigência. Caso as saídas se referissem a produtos cuja retenção já havia sido efetivada pelos fornecedores, caberia à Autuada trazer aos autos comprovação deste fato, o que no entanto não ocorreu.

A Autuada discorre longamente, ainda, sobre mandado de segurança impetrado em 1992 e seus desdobramentos no âmbito do poder judiciário, buscando comprovar que estaria judicialmente autorizada a não se submeter ao regime de substituição tributária.

No entanto, conforme já mencionado, a douda Procuradoria da Fazenda Estadual em pareceres emitidos, cujas cópias se encontram acostadas aos autos às fls. 548/558, deixa claro que o entendimento daquele órgão fazendário é no sentido de que *“a situação da empresa Medcall, no que se refere ao REsp 58.512, oriundo do Mandado de Segurança impetrado, não é aquela que ela alega.”*, sendo que os pareceres recomendam a inaplicabilidade do artigo 11 da CLTA/MG, pois restaria comprometido o direito de ampla defesa do contribuinte, uma vez que a discussão judicial se deu sob o manto de um arcabouço jurídico diverso do das autuações fiscais (por ser anterior à LC 87/96).

Todas as alegações pertinentes aos processos judiciais, portanto, devem ser apreciadas pelo poder judiciário e não no âmbito administrativo, por força do disposto no artigo 88 da CLTA/MG.

São legítimas, portanto, as exigências fiscais consubstanciadas no Auto de Infração em epígrafe, uma vez que se encontram devidamente alicerçadas na legislação tributária. Devem ser excluídos, apenas, os valores de ICMS (e correspondente MR) de R\$ 993,28 (janeiro/97) e R\$ 114,51 (março/97) uma vez que não são créditos relativos às infrações mencionadas no **AI**, conforme demonstramos anteriormente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em preliminar, rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa. No mérito, também, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento para que sejam excluídos do crédito tributário os seguintes valores, a título de ICMS: R\$993,28 (janeiro/97) e R\$114,51 (março/97), acrescidos das respectivas MR, por não serem créditos relativos às infrações mencionadas no AI, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros: Antônio César Ribeiro (Revisor) e José Eymard Costa. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Ronald Magalhães de Sousa.

**Sala das Sessões, 10/06/03.**

**Francisco Maurício Barbosa Simões**  
**Presidente**

**Aparecida Gontijo Sampaio**  
**Relatora**