

Acórdão: 18.262/07/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010119613-92
Impugnante: RDD Produtos Médicos e Hospitalares Ltda
Proc. S. Passivo: Alcides Rodrigues da Cunha Neto/Outro(s)
PTA/AI: 01.000153991-40
Inscr. Estadual: 702215836.00-98
Origem: DF/ Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MEDICAMENTO – NOTA FISCAL - FALTA DE ESCRITURAÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatado falta de escrituração de notas fiscais de aquisições de medicamentos no livro Registro de Entradas, bem como a falta de recolhimento do ICMS/ST correspondente. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, §2º, inciso II e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso I, ambos da Lei 6763/75. Adequação da multa de revalidação ao percentual simples (50%) previsto no artigo 56, inciso II, da citada lei.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MEDICAMENTO – BASE DE CÁLCULO - FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Constatado falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS/ST devido pelas aquisições de medicamentos de estabelecimentos situados em outras Unidades da Federação, tendo em vista a não observância das disposições contidas no artigo 410, inciso I, alíneas “a e b”, Anexo IX e art. 59, inciso III, do Anexo XV, do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, §2º, inciso II, da Lei 6763/75. Reformulação do crédito tributário pelo Fisco, acatando razões da Impugnante. Adequação da multa de revalidação ao percentual simples (50%) previsto no artigo 56, inciso II, da citada lei.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES. Constatado apropriação indevida de créditos de ICMS, provenientes de notas fiscais de entradas de mercadorias sujeitas a substituição tributária, de notas fiscais relativas a operações interestaduais beneficiadas com incentivos fiscais (Resolução nº. 3.166/01) e de notas fiscais emitidas por microempresas ou empresas de pequeno porte. Infração caracterizada, ensejando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de 01/01/2004 a 30/06/2006:

1 - falta de escrituração de diversas notas fiscais de aquisição no livro Registro de Entradas, pelo que se exige ICMS/ST, MR em dobro e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I da Lei 6763/75;

2 - falta de recolhimento e/ou recolhimento a menor do ICMS/ST devido pelas aquisições de medicamentos de estabelecimentos situados em outras Unidades da Federação, tendo em vista a não observância das disposições contidas no artigo 410, inciso I, alíneas “a” e “b”, Anexo IX e art. 19, inciso I, alínea “b”, item 2, do Anexo XV, ambos do RICMS/02, pelo que se exige, também, a MR em dobro;

3 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS, destacados em notas fiscais relativas a operações interestaduais beneficiadas com incentivos fiscais (Resolução nº. 3.166/01), destacados em notas fiscais cujos emitentes são inscritos como microempresas ou empresas de pequeno porte, pelo que se exige ICMS, MR (50%) e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 436 a 447.

O Fisco, em atendimento às razões e provas carreadas aos autos pela Impugnante, efetua reformulação do crédito tributário (fls. 456 a 466). Intimada a ter vistas dos autos, a Impugnante não se manifestou.

O Fisco volta a se manifestar às fls. 475 a 482, pedindo a procedência parcial do lançamento, conforme reformulação efetuada.

DECISÃO

Da Preliminar

Da análise do Auto de Infração recebido pela Impugnante, verifica-se que o mesmo contém todos os requisitos exigidos na legislação, inclusive as indicações precisas das infringências e penalidades, nos termos do artigo 58, da CLTA/MG, aprovada pelo Decreto nº 23.780/84, não devendo, portanto, ser acatada a arguição de nulidade do AI.

Do Mérito

Conforme indicado no Auto de Infração (fls. 03/05), três irregularidades foram apuradas pelo Fisco, no período de 01/01/2004 a 30/06/2006.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A primeira delas foi a falta da escrituração de onze notas fiscais de entrada no valor total de R\$ 16.322,49, relativas aos meses de fevereiro, março, abril e junho/2004, maio e novembro/2005, bem como a falta de recolhimento do ICMS/ST correspondente. A planilha de fls. 14 detalha a respectiva apuração. As vias originais das referidas notas fiscais estão autuadas às fls. 42/52. Cópias autenticadas do livro Registro de Entradas, exercício de 2004, estão autuadas às fls. 29/40, e exercício 2005 às fls. 54/85. Consoante previsão do artigo 55, I e 56, § 2º, inciso II, da Lei 6763/75, exige-se multa isolada de 10% sobre o total dos documentos, sendo R\$ 1.632,25, o ICMS/ST levantado de R\$ 2.379,27, mais 100% de multa de revalidação, tal como consta no Relatório Fiscal (fl. 10) e na planilha própria (fl. 14).

A segunda irregularidade constatada foi o recolhimento a menor, falta de recolhimento e/ou comprovação de recolhimento do ICMS/ST referente às notas fiscais de entrada declaradas ao Fisco, no decorrer de todo o período analisado, qual seja janeiro/2004 a junho/2006, conforme indicação manual no corpo das próprias notas fiscais, cujas cópias às fls. 100/433 e demonstração individual na planilha de fls. 15/23. Todos os recolhimentos documentados, pertinentes a cada nota fiscal elencada, foram devidamente abatidos, conforme coluna “vr. rec.”, exigindo-se, então, somente a diferença inicialmente apurada, de R\$ 67.251,36, cumulada com multa de revalidação de 100%, conforme previsão do artigo 56, § 2º, inciso II, da Lei 6763/75.

Todavia, apesar de intimado à apresentação das guias de recolhimento conforme documento de fl. 02, o Contribuinte não o fizera. E, por ocasião da Impugnação, alegara nulidade do Auto de Infração por não ter o Fisco considerado pagamentos que efetuara, de acordo com o “documento 03” que juntara (fl. 453), no valor de R\$ 40,35. Conforme documentação de fls. 456/473, as exigências fiscais foram reformuladas com reabertura dos prazos iniciais para pagamento, o que não ocorreu. Com isso, o ICMS/ST em questão ficou reduzido a R\$ 67.211,01 (fl. 466), com o qual se exige o mesmo percentual de 100% de multa de revalidação dantes reportado. Aliás, como o pagamento de R\$ 40,35 defendido fora verificado incompleto, pois extemporâneo na forma da lei, a Autuada fora intimada à sua complementação (fls. 472/473) o que ainda não se comprovou.

A terceira irregularidade trabalhada foi o aproveitamento indevido de créditos do imposto na conta gráfica do ICMS normal, no decorrer do período de janeiro/2005 a junho/2006, tendo em vista já terem sido legitimamente aproveitados por ocasião do cálculo/recolhimento do ICMS/ST incidente ou advirem de valores não comprovadamente pagos na origem pois, fruto de benefícios ilegais, conforme listado na Resolução 3166/2001 e valores originários de remetentes e/ou documentos fiscais não geradores de créditos do imposto (ME/EPP). A planilha de fls. 24/27 detalha, um a um, os documentos origem do creditamento indevido, bem como cita o livro Registro de Entradas e respectiva folha onde foram efetuados os lançamentos. Cópias autenticadas desses livros estão às fls. 54/85 (2005) e 87/98 (2006), e das notas fiscais às fls. 100/433, em ordem cronológica de entrada. A exigência decorrente importa no valor do ICMS apurado, de R\$ 12.363,77, adicionado de multa de revalidação e de multa isolada equivalentes a 50%, importando em R\$ 6.181,89 cada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Frente às considerações tecidas, especificamente em relação ao valor pago pelo contribuinte, objeto da alteração do crédito tributário, não há falar-se em nulidade da peça fiscal, mesmo porque, à luz do artigo 60 da CLTA/MG, as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando dela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

A Autuada esteve enquadrada até 31/12/2004 no sistema simplificado de tributação. A partir de 01/01/2005 passou, por opção própria, à sistemática de apuração do imposto pelo regime de débito e crédito. Já naquela época, por disposição do artigo 52, incisos I e II, do Anexo X, do RICMS/2002, que regulamentava a prefalada Lei, a modalidade de pagamento prevista para as ME/EPP não era aplicável ao imposto devido por terceiro a que os contribuintes, assim enquadrados, se encontrassem obrigados em decorrência de substituição tributária.

Importante lembrar que a substituição tributária sobre as operações relativas a medicamentos e outros produtos farmacêuticos, conforme inciso I do artigo 408 do Anexo IX do RICMS/2002, redação dada pelo Decreto 43.724 de 29/01/2004, passou a vigor em 01/01/2004, cabendo a responsabilidade, dentre outras hipóteses, ao contribuinte mineiro que adquirisse ou recebesse tais mercadorias de outra Unidade da Federação, sem a retenção, situação em que o imposto deveria ser recolhido no posto de fiscalização de fronteira, ou, na sua falta, no primeiro município mineiro por onde transitasse, sendo facultado o pagamento antecipado mediante GNRE. No período de 01/01 a 21/07/2004, nos termos do inciso IV do artigo 409 do mesmo Anexo IX, referida substituição tributária não se aplicava às operações com mercadorias destinadas a hospitais, clínicas ou a órgãos da Administração Pública, inclusive suas autarquias ou fundações, realizadas por atacadista ou central de compras, observadas as condições estabelecidas em regime especial. (g.n.)

A base de cálculo da ST, prevista para as operações com medicamentos e outros produtos farmacêuticos realizadas por contribuinte na condição de distribuidor/atacadista, por disposição do artigo 410, I, do Anexo IX, do RICMS/2002, redação originária do Decreto 43.708 de 19/12/2003, cuja vigência foi de 01/01/2004 a 30/11/2005, era o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do respectivo segmento econômico, no caso a ABCFARMA. Somente a partir de 01/08/2004, previu-se a possibilidade da adoção de base de cálculo diferenciada desta, mediante o atendimento de alguns requisitos. É o que se depreende com a leitura do Anexo IX do RICMS/2002:

“Artigo 410 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será:

I - na saída de mercadoria de uso hospitalar destinada a distribuidora localizada neste Estado, é o valor da operação promovida pelo estabelecimento fabricante, nele incluídas as despesas debitadas ao adquirente, adicionado do produto resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de 29% (vinte e nove por cento), observado o seguinte: (efeitos de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

01/08/2004 a 30/11/2005-redação do Decreto 43.837/2004) (sublinhamos)

a - considera-se distribuidora de mercadorias de uso hospitalar, para efeito do disposto neste inciso, o estabelecimento atacadista cujas vendas destinadas a hospitais, clínicas ou a órgãos da Administração Pública representem, no mínimo, 90% (noventa por cento) da sua receita operacional anual; (efeitos de 01/08/2004 a 30/11/2005-redação do Decreto 43.837/2004)

b - portaria da Superintendência de Tributação relacionará as distribuidoras hospitalares cujas aquisições de mercadorias estarão sujeitas à utilização do percentual previsto neste inciso; (efeitos de 01/01 a 30/11/2005-redação do Decreto 43.941/2004) (sublinhamos)

b - portaria da SLT relacionará as distribuidoras hospitalares detentoras do regime especial; (efeitos de 01/08 a 31/12/2004-redação do Decreto 43.837/2004) (sublinhamos)

Portanto, para uso do benefício do cálculo da base de cálculo da substituição tributária com emprego da margem de 29% sobre o custo mais despesas, quando não exigido o correspondente regime especial, a norma previa necessariamente, desde então, o enquadramento do contribuinte na categoria de distribuidor de medicamento hospitalar, o que se efetivaria, consoante disposição da alínea “d”, inciso I, do artigo 410, do Anexo IX, do RICMS/2002, mediante requerimento do interessado protocolizado na Delegacia Fiscal de sua circunscrição, acompanhado da declaração de que o mesmo se enquadrava como tal, nos termos da alínea “a” deste mesmo inciso I dantes transcrito.

Fato é que a Autuada nunca personificou a qualidade de atacadista, distribuidor, muito menos distribuidor hospitalar. Talvez esta a razão de nunca haver celebrado qualquer regime especial com a SEF/MG, nem tampouco enquadrar-se como distribuidor de medicamentos hospitalares, situação em que, pela regra imposta, indubitavelmente sujeita-se à tributação sobre o preço máximo de venda a consumidor na forma do já mencionado inciso II, alínea “b”, do art. 410 do Anexo IX, do RICMS/2002.

Por outro viés, o Decreto 44.147 de 14/11/2005 acresceu o Anexo XV ao RICMS/2002, o qual veio tratar exclusivamente do regime de substituição tributária, vigendo, e revogando parcialmente o Anexo IX, a partir de 01/12/2005. Mas tal mudança não atingiu o cerne das regras em questão, uma vez que o mesmo tratamento vigora, hoje, no artigo 59, IV, § 3º, incisos I e II do novo Anexo XV do mesmo RICMS.

Ou seja, impõe frisar, somente será aplicável a apuração da base de cálculo da substituição tributária no caso em apreciação, mediante agregação do percentual de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

29%, se o contribuinte cumprir os requisitos previstos para tal, passando, com isso, a integrar a listagem divulgada através de portaria da Superintendência de Tributação.

Impende mencionar que tal publicação é fruto da Portaria SUTRI nº 04 de 14/07/2005, que prevê em seu artigo 1º, *in verbis*:

“Artigo 1º - Ficam relacionados no Anexo Único desta Portaria os contribuintes enquadrados como distribuidores hospitalares, para o efeito de utilização da base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária de que trata o inciso I do § 1º e o § 6º do art. 410 da Parte 1 do Anexo IX do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.” (destacamos)

Do mesmo modo, persiste a base de cálculo da substituição tributária aplicável ao atacadista/distribuidor, não caracterizado hospitalar, de preço final a consumidor divulgado por entidade representativa do respectivo segmento econômico, nos termos do item 2, da alínea “b” do inciso I, do artigo 19, do já citado Anexo XV.

Como exaustivamente abordado, verdade é que o contribuinte não se subsume à regra disposta, no sentido de caracterizar-se na condição de distribuidor de medicamentos hospitalares. Não comprovou, não requereu e, assim, não compõe o rol dos distribuidores hospitalares autorizados ao tratamento, conforme a Portaria SUTRI 04/2005.

Para todos os efeitos, a Autuada é varejista e não atacadista como defendido, evidenciando corretas as exigências fiscais.

Forçoso lembrar que por previsão do Anexo XV em comento, hoje vigente, que o imposto devido por substituição tributária é definitivo:

“Artigo 21 - Ressalvada a situação em que o fato gerador presumido não se realizar, o imposto corretamente recolhido por substituição tributária é definitivo, não ficando, qualquer que seja o valor das saídas das mercadorias:

I - o contribuinte ou o responsável sujeito ao recolhimento da diferença do tributo;

II - o Estado sujeito à restituição de qualquer valor, ainda que sob a forma de aproveitamento de crédito para compensação com débito por saída de outra mercadoria. (destacamos)

Como se vê, o feito fiscal se ateve à regra tributária incidente, sendo legítimo afirmar que a valoração esposada nada mais é do que a aplicação da correspondente previsão legal. Os valores levantados advêm exclusivamente das respectivas mercadorias adquiridas pelo contribuinte que, em todo o período analisado, qual seja 01/01/2004 a 30/06/2006, somente recolhera aos cofres públicos o pequeno

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valor de R\$ 3.477,15 a esse título, conforme demonstrado na planilha de reformulação constante nas fls. 459/466, em detrimento dos R\$ 70.688,15 realmente devidos.

As exigências fiscais estão integralmente amparadas nas regras legais pertinentes, como também devidamente documentadas nos autos. Improcede falar em qualquer forma de presunção fiscal, ao mesmo tempo que não cabe tecer comparativos entre as exigências e a receita bruta anual da Autuada, tendo em vista a definitividade do imposto por ST como já apreciado. Vale lembrar que essa previsão já existia originalmente no RICMS/2002, portanto desde 15/12/2002, na forma do seu artigo 34, parte geral, cuja vigência foi até 30/11/2005.

Como dito, no ano de 2004, período em que a Autuada optou pelo enquadramento como ME/EPP, a lei que dispunha sobre o Programa de Fomento ao Desenvolvimento das Micro e Pequenas Empresas no Estado de Minas Gerais era a de nº 13.437 de 30/12/1999. Eis que era previsão literal do seu artigo 30, ressalvadas as disposições da própria lei, aplicar-se à microempresa e à empresa de pequeno porte, no que coubesse, as disposições da Lei 6763/75 e a legislação relativa ao ICMS. Ainda porque, tal como aventado, o regime específico e diferenciado não é aplicável ao imposto devido por substituição tributária. Destarte, a alínea “b”, do inciso II, do artigo 17, daquela mesma lei já previa sujeitar-se, tanto ME quanto EPP, no caso de irregularidade apurada pelo Fisco, às multas por descumprimento de obrigação acessória previstas na Lei 6763/75, sem prejuízo de outras medidas cabíveis.

Também, a própria defesa reconhece na peça apresentada, fls. 440 *in fine*, inexistir na legislação mineira, tratamento diferenciado às ME/EPP na hipótese de descumprimento de obrigações acessórias.

Sobremaneira, não cabe imputar confisco às penalidades impostas, quando tenham lastro na norma legal. Conforme corretamente elencado na peça fiscal, todas as previsões hipotéticas correlatas estão contidas no instrumento legal, às quais os fatos içados subsumem fielmente.

Assim, lícitas são as exigências fiscais.

Em relação aos estornos de créditos efetuados, insta ressaltar se referirem a 2005/2006, períodos em que obviamente a apuração do imposto pela Autuada se dava pelo regime normal de débito e crédito. Confunde-se a defesa ao alegar bitributação, posto entender que as exigências do item 3 já constam do item 2 do Auto de Infração. Modo contrário, ocorreria duplo creditamento a remanescer o procedimento adotado e defendido pelo Contribuinte. Tome-se como exemplo a NF. 102745, emitida em janeiro/2005 por CBS – Médico Científica Comércio e Representação Ltda, cópia à fl. 213 dos autos. Conforme demonstrado na planilha do estorno à fl. 24 e comprovado pelo livro Registro de Entradas (fl. 55), o Contribuinte se creditara do total do ICMS destacado, no valor de R\$ 200,40, enquanto este valor deveria limitar-se a R\$ 63,31. É que as mercadorias agulhas e seringas ali discriminadas, num total de R\$ 1.142,39, com ICMS de 12% (doze por cento) equivalente a R\$ 137,09, estavam sujeitas à ST, conforme listagem existente na Parte 4 do Anexo IX do RICMS/2002, vigente à época. Assim, o valor de R\$ 137,09, estornado (fl. 24), foi efetivamente computado no cálculo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da ST correspondente, conforme fl. 17, onde se acha a planilha de apuração da ST. Consoante previsão contida no parágrafo único do artigo 20 do Anexo XV do RICMS/2002, é vedada a compensação de débito relativo a ST com qualquer crédito do imposto decorrente de entrada de mercadoria ou de utilização de serviço.

Além do exemplo acima, tal qual documentado nos autos, também houve aproveitamentos indevidos, posto originários de remetentes não geradores de créditos e em desacordo com a Resolução 3166/2001. Todos eles estão documentalmente evidenciados.

Sobre a falta de escrituração das notas fiscais de entrada sequer questionou a defendente. É que de fato não foram lançadas.

Entretanto, com relação à Multa de Revalidação em dobro, capitulada no artigo 56, §2º, inciso II, da Lei 6763/75, a mesma deve ser adequada ao percentual simples (50%) previsto no artigo 56, inciso II, da citada lei, uma vez que o dispositivo não contempla a chamada ST-Interna, devida quando da entrada da mercadoria acobertada por documento fiscal:

“Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária”.

Com efeito, a conduta da Autuada não está contemplada em nenhum dos três incisos, devendo-se aplicar a multa de revalidação simples, de 50% (cinquenta por cento).

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais argüidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 456/466 e ainda, para adequar a MR em dobro ao percentual simples (50%). Participaram do julgamento,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

além do signatário, os Conselheiros José Francisco Alves (Revisor), Cássia Adriana Lima Rodrigues e Helaine Couto Fiuza de Carvalho.

Sala das Sessões, 24/05/07.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

RNL/EJ

CC/MG