

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.401/09/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000159274-99	
Impugnação:	40.010124011-96	
Impugnante:	Cirúrgica Líder Comércio de Produtos Médicos e Hospitalares	
	IE: 702778983.00-83	
Proc. S. Passivo:	Sidnei José Aquino Focus	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST - Constatada a falta de recolhimento e/ou de comprovação do recolhimento, bem como o recolhimento a menor, do imposto devido nas aquisições interestaduais de diversas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Legítimas as exigências de ICMS/ST e da correspondente Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se da exigência de ICMS/ST e da correspondente Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, referente ao período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007, decorrente da aquisição interestadual de:

- a) medicamentos e outros produtos farmacêuticos e médico-hospitalares (até 30-11-05, listados na Parte 4 do Anexo IX do RICMS/02);
- b) artigos de colchoaria;
- c) produtos de limpeza; e
- d) cosméticos, perfumaria e artigos de higiene pessoal e de toucador.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 1017/1024, à qual anexa farta documentação, especialmente os comprovantes de recolhimento (GNRE) de fls. 1144 a 1149, em razão dos quais a Fiscalização procede à reformulação do crédito tributário, conforme manifestação e demonstrativo de fls. 1150 a 1153.

Devidamente intimada acerca da mencionada reformulação, comparece a Impugnante novamente aos autos, desta feita por meio de procurador regularmente constituído, oportunidade em que ratifica as razões de defesa anteriormente aduzidas e apresenta o aditamento à impugnação de fls. 1178 a 1185, requerendo inclusive a produção de prova pericial.

A Fiscalização se manifesta às fls. 1195 a 1203, sustentando a manutenção das exigências remanescentes, nos termos da reformulação procedida.

DECISÃO

Da Preliminar

Como acima relatado, por ocasião do aditamento à impugnação a Contribuinte requereu exame pericial, tendo instruído regularmente o pedido, na forma da legislação aplicável.

Da análise dos quesitos apresentados, no entanto, verifica-se que a resposta às questões ali suscitadas não desafiam a realização de perícia, porquanto envolvem, em última análise, matéria afeta à formação de um juízo de valor acerca da justiça (ou não) do montante das exigências fiscais em face das condições econômico-financeiras, faturamento, lucratividade e outros aspectos mercadológicos relacionados à atividade comercial da Impugnante (quesitos de nº 2 a 6), ou de ordem puramente de direito, relativas à definição e fundamentação legal da base de cálculo do imposto, multas e juros, sujeição passiva e ônus da prova de recolhimento do imposto (quesitos de nº 1 e 7 a 9) ou, ainda, se há ou não indícios de sonegação fiscal (quesito de nº 10).

Como se vê, revela-se o pedido totalmente desnecessário para o deslinde da questão tratada nos autos, pelo que deve o mesmo ser indeferido, com base no art. 142, inciso II do RPTA/MG.

Do Mérito

Também como se extrai do relatório supra, trata-se da exigência de ICMS/ST e da correspondente multa de revalidação, por ter a Fiscalização constatado a falta de recolhimento e/ou de comprovação do recolhimento, bem como o recolhimento a menor, do imposto devido nas aquisições interestaduais de diversas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária interna.

Argumenta a Impugnante, em síntese, que é equivocada a pretensão fiscal, já que baseada na aplicação de base de cálculo e alíquotas (MVA) inadequadas à sua atividade e constantes de legislação já revogada; na aplicação de substituição tributária (ST/interna) a produtos isentos de recolhimento antecipado; na desconsideração de recolhimentos feitos por fornecedor que possui convênio com o Estado de Minas Gerais, porém não apresentou o original do recolhimento; na bitributação em relação a mercadorias adquiridas de fornecedores situados nos Estados da Bahia e de Goiás, com o imposto devidamente recolhido.

Considera ainda inconstitucionais as exigências, em face da exorbitância de seus valores, alegando a violação, dentre outros, dos princípios da vedação à utilização de tributo com efeitos de confisco, da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade.

Saliente-se, inicialmente, que as exigências estão demonstradas e amplamente fundamentadas nos autos, sendo totalmente improcedente a afirmativa da aplicação de dispositivo legal já revogado, porquanto a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores foi corretamente aplicada, como se verá a seguir.

Neste sentido, como bem esclarece a Fiscalização em sua manifestação, para os fatos geradores ocorridos no período de 01/01/04 até 30/11/05, a base de cálculo do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto foi aplicada conforme as regras estabelecidas nos artigos 408, I, e 410, II, do Anexo IX RICMS/02, relativamente aos medicamentos e outros produtos farmacêuticos e médico-hospitalares, então listados na Parte 4 do Anexo IX do mesmo regulamento, sendo que, a partir de 01/11/05, com o acréscimo do Anexo XV ao RICMS/02, disciplinando o regime de substituição tributária, tais regras foram transpostas para o seu art. 59, III, c/c o art. 19, I, “b”, e as mercadorias listadas no item 15 de sua Parte 2.

Assim, considerando que a ora Impugnante exerce a atividade de comércio atacadista de instrumentos e materiais para uso médico, cirúrgico, hospitalar e de laboratórios, fato este, aliás, expressamente por ela alegado às fls. 1180 – *sem, contudo, enquadrar-se como distribuidor de produtos hospitalares, atividade para a qual existia, à época, regra específica para a base de cálculo* –, e não sendo detentora de nenhum regime especial que lhe assegure tratamento diferenciado, submete-se às regras gerais também aplicáveis aos varejistas, *verbis*:

Anexo IX do RICMS/02:

Art. 408 - A responsabilidade instituída neste Capítulo aplica-se também:

I - ao contribuinte mineiro que adquirir ou receber a mercadoria de que trata este Capítulo de outra unidade da Federação, sem a retenção, hipótese em que o imposto deverá ser recolhido no posto de fiscalização de fronteira ou, na falta deste, no primeiro município mineiro por onde transitar a mercadoria, ficando facultado o recolhimento antecipado mediante Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE).

(...)

Art. 410 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será:

I - o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente;

II - na falta do preço a que se refere o inciso anterior:

a) o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento fabricante ou pelo importador; ou

b) o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do respectivo segmento econômico.

(...)

§ 3º - Na falta dos valores a que se referem os incisos I e II do caput deste artigo, a base de cálculo será o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, nele incluídos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o frete e/ou frete até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, ainda que por terceiros, adicionada do produto resultante da aplicação sobre o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referido montante de um dos percentuais indicados nas tabelas a seguir apresentadas, conforme o caso.

Anexo XV do RICMS/02:

Art. 59 - Relativamente aos medicamentos de que trata o item 15.1 da Parte 2 deste Anexo, a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária é:

III - na aquisição em operação interestadual, exceto se destinada a distribuidor hospitalar, a prevista no art. 19, I, deste Anexo;

Art. 19 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subseqüentes:

a) - tratando-se de mercadoria cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, o preço estabelecido;

b) - tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

1 - o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

2 - o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos aprovado em portaria da Superintendência de Tributação; ou

3 - o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo.

Logo, em todo o período fiscalizado, ao adquirir ou receber tais mercadorias, oriundas de outras Unidades da Federação, sem a retenção do imposto, a ora Impugnante era legalmente responsável pelo recolhimento do mesmo, devendo fazê-lo no Posto de Fiscalização de fronteira ou no primeiro município mineiro por onde transitasse a mercadoria, cuja base de cálculo, conforme o caso, era o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos ou o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria.

Somente na ausência desses valores, nos termos do § 3º do retro transcrito art. 410, a base de cálculo seria composta pelo montante formado pelo preço praticado

pelo remetente nas operações com o comércio varejista, nele incluídos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, ainda que por terceiros, adicionada do produto resultante da aplicação sobre o referido montante de um dos percentuais indicados nas tabelas ali apresentadas, conforme o caso.

Com efeito, como se pode verificar tanto das planilhas de fls. 19/36 (com as reformulações às fls. 1154/1170), como nos cálculos manuais apostos em cada uma das notas fiscais juntadas às fls. 39/1015, tais regras foram fielmente observadas no lançamento sob análise.

Aliás, a propósito de alguns questionamentos específicos destacados pela Impugnante em suas razões de defesa, faz-se oportuno reproduzir abaixo os seguintes esclarecimentos prestados pela Fiscalização:

“No caso dos fornecedores JP Ind. Farmacêutica S/A e EquiPLEX Ind. Farmacêutica Ltda, a gritante diferença sobre o custo da mercadoria, abordada e exemplificada pelo impugnante, decorre da consideração do preço máximo a consumidor indicado pelo próprio fabricante nas correspondentes notas fiscais de entrada. Especificamente em relação à nota fiscal 070505, de 03/02/2005, ressaltada pela defesa, podemos ver, na fl. 172 dos autos, tratar-se da aquisição de 15.000 unidades de água para injeção c/ 10 ml, ao custo unitário de R\$ 0,08, totalizando a quantia de R\$ 1.200,00. Na coluna “PMC” temos a indicação da quantia de R\$ 0,62 que, multiplicada pelas mesmas 15.000 unidades, resulta em R\$ 9.300,00. Na forma legal, esta é a base de cálculo do imposto por substituição tributária.

Analisando os valores lançados em relação à nota fiscal 114550, emissão de JP Ind. Farmacêutica S/A aos 06/01/2005, no valor de R\$ 3.328,20 (fl. 162), questionados pela defesa no aditamento à impugnação (fl. 1180), veremos que os R\$ 16.231,00, considerados pelo fisco como a BC/ST, são o resultado da adição dos produtos encontrados pela multiplicação das quantidades de cada mercadoria com o seu correspondente “PMC” indicado na nota fiscal. O valor de cada parcela, bem como o cálculo de apuração do imposto exigido, está consignado na nota fiscal.

De igual modo, visualizamos os cálculos na nota fiscal 073753, emitida pela EquiPLEX Ind. Farmacêutica Ltda aos 23/05/2005, no valor total de R\$ 1.125,00 (fl. 216). Ali se pode constatar a indicação, pelo próprio fabricante, do PMC de R\$ 0,53, que multiplicado pelas 15.000 unidades de água para injeção 10 ml, resulta nos R\$ 7.950,00 legalmente previstos como base de cálculo do imposto devido por substituição tributária.

A situação se repete em todas as ocorrências ressaltadas pela defesa, em que o valor da base de cálculo do ICMS/ST se apresenta “muito” superior ao da nota fiscal. Verdade é que todos os princípios legais foram devidamente acatados pelo fisco, que criteriosamente lançou mão dos valores, tabelas, índices e alíquotas cabíveis, nos termos regulamentares. Como bem disse a defesa, a atividade fiscal é plenamente vinculada, sendo forçosa a observância da regra tributária posta, sob pena de responsabilidade funcional. Assim agiu o fisco.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se vê, não assiste razão à Impugnante no que diz respeito aos questionamentos acerca da base de cálculo do imposto e, consequentemente, da multa de revalidação, uma vez que observados os estritos termos da legislação aplicável, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Igualmente não lhe assiste razão ao asseverar que houve cobrança de imposto sobre produto isento de recolhimento antecipado do ICMS/ST, no caso, “o álcool 70% / saneante hospitalar”.

Com efeito, verifica-se das notas fiscais constantes de fls. 317, 324, 382, 571, 649, 688, 741, 836 e 1007, que o produto foi discriminado pelo fornecedor como “Desinfetante hospitalar álcool etílico 70% 12x01x01 LT”, com a classificação “NCM/SH 3808.40.29”, enquadrando-se assim na descrição constante do item 23.7 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, qual seja “Desinfetantes, exceto em embalagem superior a 5 litros”, classificados na posição 3808.40.

Ademais, o produto foi adquirido diretamente do fabricante/industrial, a quem cabe a responsabilidade pela correta classificação fiscal do mesmo para fins tributários, observando-se que, apesar de alegar que também adquire tal produto de outros fornecedores, que lhe atribuem classificação fiscal diversa, a Impugnante não trouxe à colação quaisquer documentos ou outros meios de prova de tal afirmação, de modo que também aqui se conclui pela correção das exigências, não havendo de se falar em produto isento de retenção ou recolhimento por ST, e muito menos de restituição de indébito, até porque, se as exigências decorrem exatamente da falta de retenção e/ou recolhimento pelo fornecedor, obviamente não há indébito a ser restituído ou ressarcido.

Quanto à suposta bitributação, sob o argumento de que o fisco não considerou totalmente os valores lançados nas notas fiscais, a título de crédito do imposto, relativamente aos fornecedores Equiplex Ind. Farmacêutica Ltda. e Plascalp Produtos Cirúrgicos Ltda., estabelecidos respectivamente nos Estados de Goiás e da Bahia, cabe salientar que no Relatório Fiscal de fls. 17, anexo ao Auto de Infração e, portanto, também entregue à Impugnante, consta a seguinte informação:

“5 – Na apuração do valor dos créditos, para efeito de cálculo do ICMS/ST, foram considerados os subitens 3.37 e 4.22 da Resolução 3166 de 11/07/2001, referentes aos estados da Bahia e Goiás, abatendo-se, respectivamente, os percentuais de 3,6% e 6,4%, como previsto.”

Sendo o ICMS um imposto de competência estadual, mas tendo em vista a índole nacional de que se reveste o mesmo, em decorrência das inevitáveis transações comerciais interestaduais, já que nenhum Estado é autosuficiente no sentido de produzir tudo aquilo que consome (e vice-versa), surge daí a necessidade de se assegurar um mínimo de uniformidade de suas normas em todo o território nacional.

Assim, por força da regra constitucional da não cumulatividade, naquelas transações, o imposto incidente na operação anterior, desde que corretamente destacado na correspondente nota fiscal, presume-se regularmente cobrado pelo Estado de origem, ensejando crédito contra o Estado de destino.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste contexto, e em contrapartida, é vedado aos Estados concederem, unilateralmente, benefício fiscal de qualquer natureza que importe na redução do montante do imposto devido, máxime quando se tratar de operação interestadual cujo destinatário seja contribuinte do imposto, isto é, quando a operação for apta a gerar créditos para o destinatário, evitando assim a transferência para o Estado de destino do ônus financeiro do benefício. Somente poderão fazê-lo, portanto, com a aquiescência dos demais, materializando-se esta pela celebração de convênios interestaduais com tal finalidade específica.

Vale dizer, a celebração de convênio interestadual constitui pressuposto essencial à concessão válida, pelos Estados ou Distrito Federal, de isenções, incentivos ou benefícios fiscais, aí incluídos os créditos presumidos, a teor do disposto no art. 1º, parágrafo único, III da Lei Complementar nº 24/75, sob pena de, em não o fazendo, dentre outras consequências, tornar-se ineficaz o crédito atribuído ao estabelecimento destinatário da mercadoria, conforme disposição expressa do art. 8º, I, da mesma lei complementar.

Pois bem. Conquanto a hipótese dos autos não seja exatamente esta – *já que, rigorosamente, não se trata de apropriação de créditos pela Autuada* (até porque este procedimento é vedado, por se tratar de operação sujeita a substituição tributária), *mas de mera dedução do imposto pago na origem para o fim de cálculo do ICMS/ST* –, é bem de ver que à mesma se equipara, uma vez que o imposto a recolher a título de substituição tributária é o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota fixada para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a ST e o incidente na operação própria do remetente, corretamente destacado na correspondente nota fiscal.

Dizendo com outras palavras, o cálculo do imposto devido a título de ST pressupõe a dedução do valor do ICMS efetivamente cobrado pelo Estado de origem, relativamente à operação própria do remetente, mas tal dedução não se trata, propriamente, de aproveitamento de crédito do imposto, embora a este se equipare.

Assim, no presente caso, se o imposto destacado nas notas fiscais de aquisição é maior que o efetivamente cobrado na origem, em razão dos benefícios concedidos unilateralmente pelos Estados da Bahia e de Goiás, obviamente que a sua dedução integral resultou em valores menores do que os devidos a Minas Gerais a título de ICMS/ST, pelo que são legítimas as exigências correspondentes aos valores deduzidos em excesso, observando-se que foram consideradas as deduções nos limites admitidos pela Resolução nº 3.166/01, sem o que, pelas razões acima expostas, estaria o Estado de Minas Gerais arcando indevidamente com o ônus financeiro dos benefícios irregularmente concedidos pelos seus vizinhos.

Finalmente, no que diz respeito às alegadas inconstitucionalidades das exigências, salienta-se, uma vez mais, que se encontram as mesmas embasadas na legislação tributária aplicável, cumprindo ainda lembrar que se trata de matéria cuja apreciação extrapola a competência deste Conselho de Contribuintes, pelo que fica prejudicado o seu exame, em face das limitações impostas pelo art. 182 da Lei nº 6.763/75, *verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

II - a aplicação da equidade.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 1151/1153. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Ricardo Wagner Lucas Cardoso.

Sala das Sessões, 16 de julho de 2009.

André Barros de Moura
Presidente

Raimundo Francisco da Silva
Relator