

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.073/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000170207-41
Recurso de Revisão: 40.060133902-31
Recorrente: Kley Hertz S/A Indústria e Comércio
IE: 001024383.00-17
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Silvane Beatriz da Silva/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - SP

EMENTA

RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, portanto não se configuram os pressupostos de admissibilidade para o recurso. Recurso de Revisão não conhecido. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento a respeito de retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), no período de 05 de junho de 2008 a 30 de junho de 2010, quando o Sujeito Passivo, substituto tributário localizado no Estado de São Paulo, realizou operações de saída de medicamentos e produtos farmacêuticos relacionados no item 15 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para diversos destinatários localizados no Estado de Minas Gerais.

Importa observar que o cerne da discussão reside no fato de que quando da emissão das notas fiscais, na formação da respectiva base de cálculo da substituição tributária, o Sujeito Passivo não se utilizou da tabela de preços máximos sugeridos a consumidor pela Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico - ABCFARMA, conforme previsão do art. 59, inciso II, alínea "a" da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75 respectivamente nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso II e 55, inciso VII. A penalidade isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão de reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75.

Da Decisão Recorrida

Em sessão realizada em 15 de fevereiro de 2013, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, apreciando o lançamento, em preliminar e à unanimidade, indeferiu o

pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, às fls. 1.288/1.302 e, ainda, para excluir todas as exigências referentes ao período em que o art. 59-D da Parte 1 do Anexo XV do RICMS se encontrava em vigor, bem como para adequar a Multa Isolada nos termos do art. 55, inciso VII, alínea "c" da Lei n.º 6.763/75, c/c art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, em face das alterações introduzidas pela Lei n.º 19.978/11. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Relator), que excluía integralmente as exigências relativas à multa isolada. Foi designada relatora a Conselheira Giovana Maria Lima Domingues Gatti (Revisora). Na oportunidade, sustentaram oralmente, pela Impugnante, o Dr. João Luciano da Fonseca Pereira de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa.

Esta decisão está consubstanciada no Acórdão n.º 19.970/13/2ª (fls. 1.797/1.811) e no voto vencido de fls. 1.812/1.814 que o acompanha.

Do Recurso de Revisão

Inconformada com a decisão, a Kley Hertz S/A Indústria e Comércio, por seu advogado regularmente constituído, apresenta Recurso de Revisão de fls. 1.816/1.824, em síntese, aos fundamentos seguintes:

- muito embora o Auto de Infração não identifique qual teria sido o real motivo para se entender que a Recorrente teria recolhido valor a menor de ICMS/ST nas operações com medicamentos, presume-se que a acusação se assente na presunção de que a base de cálculo utilizada, estabelecida no art. 19, inciso I, alínea "b" da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, seria inaplicável à operação;

- por outro lado, dada à sua específica natureza, tal dispositivo regulamentar deve ser interpretado conjuntamente com o disposto no art. 59, da mesma Parte do RICMS/MG;

- conjugando-se tais disposições regulamentares, conclui-se que se a operação de saída com destino ao contribuinte mineiro é realizada pelo fabricante, a base de cálculo do ICMS/ST devido nas operações, corresponderá à do art. 19, inciso I, alínea "b", item 3, da mesma Parte, ou seja, o valor da operação, inclusive despesas acessórias, acrescido do percentual da Margem de Valor Agregado – MVA;

- como o dispositivo alude a fabricante, e não a estabelecimento fabricante, quando a operação for realizada por qualquer um dos estabelecimentos do fabricante, a base de cálculo será a da MVA;

- caso o legislador regulamentar pretendesse circunscrever a adoção dessa base, exclusivamente à operação realizada pelo estabelecimento fabricante, o teria feito, principalmente pela relevante circunstância de que estabelecimento é um conceito histórico e largamente empregado pela legislação tributária brasileira, justamente para delimitar uma unidade econômica do contribuinte;

- como no caso as operações foram realizadas por estabelecimento da empresa fabricante dos medicamentos, a base de cálculo deve corresponder àquela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecida pelo art. 59, inciso I, c/c o art. 19, inciso I, alínea "b", item 3 da Parte 1 do RICMS/MG;

- o inciso II do mesmo art. 59, refere-se, aí sim, a contribuinte não fabricante. Logo, como essa disposição é residual em relação à do inciso I, por lógico que a regra do inciso I só pode estar a se referir, como de fato está, a contribuinte fabricante, não importando qual de seus estabelecimentos realize a operação;

- no caso dos autos, pelo exame dos dados contidos nas cópias das DIPJ's relativas aos anos-calendário de 2008 a 2010 e das folhas dos Registros de Apuração do ICMS n.ºs. 9 a 11, correspondentes às escriturações dos períodos abrangidos pelo lançamento, constata-se que todas as operações realizadas, referem-se, exclusivamente, a mercadorias recebidas em transferência do estabelecimento matriz localizado em Porto Alegre/RS, o qual, de sua parte, é o produtor dos medicamentos;

- o acórdão afirma expressamente que o pedido da Recorrente para aplicação da base de cálculo MVA foi indeferido por ser a empresa atacadista e que esta base de cálculo somente se aplicaria às remessas efetuadas diretamente pelo fabricante;

- é fabricante dos produtos remetidos ao Estado de Minas Gerais e o fato de a mercadoria ter sido enviada por uma filial atacadista não lhe retira a condição inafastável de fabricante;

- a filial é estabelecimento atacadista, mas a empresa - incluída, por óbvio, sua filial - é a fabricante dos produtos;

- o Conselho faz, sim, a distinção entre os dois conceitos, e menciona expressamente a expressão estabelecimento fabricante quando entende seja necessário que o próprio estabelecimento seja fabricante, conforme se percebe da análise dos Acórdãos n.ºs 3.983/12/CE e 3.984/12/CE;

- sabidamente, para o direito comercial e para o direito tributário, esses são conceitos diferentes, eis que um, mais específico, refere-se a uma unidade da empresa em específico, enquanto o outro se refere a uma empresa como um todo, no caso fabricante de determinado produto;

- cita o Acórdão n.º 14.547/00/1ª para demonstrar que o Conselho de Contribuintes, como um todo e com divergência entre Câmaras, ora considera útil e válida, juridicamente, a expressão estabelecimento, ora a desconsidera, ou considera desnecessária, na medida em que equipara fabricante com estabelecimento fabricante, equiparação esta que a lei tributária mineira não faz;

- a operação jurídica feita pela Fiscalização, equiparando estes dois conceitos não equiparáveis, atenta contra a teoria do estabelecimento, tão cara ao direito comercial, com graves consequências aos contribuintes;

- de outro lado, a precisão técnica é da essência do sistema tributário, amparado que é pela tipicidade estrita e, portanto, não sujeita a elasticidade, ou analogia, no que trata de impor-se tributos ou penalidades.

Ao final, requer o provimento de seu recurso, para pacificar a jurisprudência desta Corte, sobre o entendimento da distinção entre estabelecimento fabricante e fabricante, julgando-se insubsistente a ação fiscal.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado de fls. 1.841/1.844, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, se ao mérito chegar, pelo seu não provimento.

DECISÃO

Da Preliminar

Inicialmente cumpre analisar a preliminar de cabimento do presente recurso nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

**SEÇÃO IX
DO RECURSO DE REVISÃO**

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

.....
II - no caso de PTA submetido ao rito ordinário, quando a decisão recorrida seja divergente, quanto à aplicação da legislação tributária, de outra proferida por câmara do Conselho de Contribuintes;

§ 1º Não ensejará recurso de revisão:

I - a decisão tomada pelo voto de qualidade, relativa à:

a) questão preliminar, exceto a referente à desconsideração do ato ou negócio jurídico;

b) concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal;

II - a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada, pelo órgão julgador, conforme estabelecido em lei.

.....

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do RPTA, acima transcrito, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após análise dos autos e inteiro teor dos Acórdãos n.ºs 3.983/12/CE (fls. 1.825/1.837) e 3.984/12/CE indicados como divergentes, é possível verificar não assistir razão à Recorrente, pois as decisões neles consubstanciadas não se revelam divergentes da recorrida quanto à aplicação da legislação tributária.

Ressalta-se, inicialmente, que a Recorrente cita, também, expressamente, em seu recurso, o Acórdão n.º 14.547/00/1ª.

Ainda que com relação ao Acórdão n.º 14.547/00/1ª a impressão que a Recorrente deixa é de que sua citação é feita apenas para corroborar uma tese de defesa, cumpre destacar que este não se presta como paradigma. Observando-se que a decisão recorrida foi publicada no Diário Oficial do Estado - "Minas Gerais", em 28 de março de 2013 e a decisão consubstanciada no Acórdão n.º 14.547/00/1ª foi publicada em 24 de fevereiro de 2001, esta não se presta ao conhecimento do Recurso nos termos da previsão contida no inciso I do art. 165 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim estabelece:

Art. 165. Relativamente ao Recurso de Revisão interposto com fundamento no art. 163, II, será observado o seguinte:

I - a petição indicará de forma precisa a decisão divergente, cujo acórdão tenha sido publicado no máximo há 5 (cinco) anos da data da publicação da decisão recorrida, sob pena de ser declarado deserto;

.....

Contudo, resta a verificação dos Acórdãos n.ºs 3.983/12/CE e 3.984/12/CE apontados como paradigmas e que se encontram aptos para serem analisados quanto ao cabimento do Recurso, nos termos da legislação de regência.

Salienta-se que estas decisões apontadas como paradigmas são idênticas, ou seja, são relativas à mesma matéria, tendo sido os respectivos lançamentos divididos em dois processos face à autonomia dos estabelecimentos de mesma titularidade.

Com efeito, a matéria discutida nos Acórdãos n.ºs 3.983/12/CE e 3.984/12/CE apontados como paradigmas diz respeito à caracterização do produto de panificação "pão do dia", para efeito de utilização de crédito presumido previsto no Regulamento do ICMS.

Veja-se a ementa do Acórdão n.º 3.983/12/CE cuja cópia encontra-se nos autos às fls. 1.825/1.837:

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO PRESUMIDO. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS, REFERENTE À SAÍDA DE "PÃO DO DIA", SEM A ESTRITA OBSERVÂNCIA DAS NORMAS DO ART. 32-B, INCISO III DA LEI N.º 6.763/75 E DO ART. 75, INCISO XXV, PARTE GERAL DO RICMS/02. EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 E MULTA ISOLADA DO INCISO XXVI DO ART. 55, AMBOS DA LEI N.º 6.763/75. REFORMADA A DECISÃO DA CÂMARA A QUO PARA RESTABELECER AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS A TODOS OS BISCOITOS, COOKIES, ROSQUINHAS, BOLOS, MINI BOLOS E MUFFINS E PARA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONCEDER OS CRÉDITOS PELAS ENTRADAS NÃO APROPRIADOS EM RELAÇÃO AOS PRODUTOS CUJAS EXIGÊNCIAS FORAM MANTIDAS. RECURSOS DE REVISÃO CONHECIDOS À UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDOS PELO VOTO DE QUALIDADE.

Pela leitura da ementa acima transcrita fica claro que a matéria tratada nos acórdãos indicados como paradigmas e no presente processo são totalmente diferentes.

Este ponto merece relevância uma vez que se trata de caso de aplicação e interpretação da legislação. Sendo assim, nitidamente verifica-se que as normas que se interpretou e aplicou no caso dos acórdãos paradigmas são diferentes das normas aplicadas no caso em tela.

A Recorrente sustenta a alegada divergência em relação à decisão recorrida, aquelas apontadas como paradigmas destacando os aspectos que caracterizam um produto como “*pão do dia*”.

Dentre esses aspectos, a Recorrente destaca o seguinte parágrafo dos acórdãos paradigmas:

“ASSIM, O PRODUTO DEVE ENCERRAR O SEU CICLO DE PRODUÇÃO NO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO QUE O COMERCIALIZA, SENDO APTO, PORTANTO, A SER CONSUMIDO DE MODO IMEDIATO PELO CLIENTE”.

Portanto, o aspecto enfatizado pela Recorrente é o de que para ser considerado “*pão do dia*” o produto de panificação deve ser produzido no próprio local de comercialização.

Contudo, esta não é a discussão travada na decisão recorrida. Nesta, entende-se que a previsão correta para definição da base de cálculo para fins de substituição tributária é a determinada a partir de preços máximos sugeridos por entidade representativa do segmento econômico, tendo em vista tratar-se, a ora Recorrente, de estabelecimento atacadista.

Por outro lado, a Recorrente entende que a base de cálculo a ser aplicada à sua situação fática deveria utilizar a Margem de Valor Agregado - MVA, tendo em vista tratar-se de remetente fabricante dos produtos.

Frise-se, pela importância, que as matérias discutidas nos lançamentos são totalmente distintas, não levando à conclusão de que houve divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Observa-se, ainda, que mesmo considerando-se apenas o enfoque levantado pela Recorrente em sede de Recurso de Revisão, qual seja, conceitos de estabelecimento fabricante e fabricante, não pode ser conhecido o recurso uma vez que as decisões seguem a mesma linha.

As decisões apontadas como paradigmas entendem que a caracterização do produto “*pão do dia*” só prevalece para a produção (do “*pão do dia*”) realizada no próprio estabelecimento que promove sua comercialização (estabelecimento fabricante).

No caso da decisão recorrida, entendeu-se que a legislação, na formação da base de cálculo para fins de substituição tributária, ressalva que a margem de valor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

agregado só poderia ser utilizada pelos estabelecimentos estritamente fabricantes, não alcançando os estabelecimentos de mesma titularidade não fabricantes, que deveriam utilizar o preço final a consumidor sugerido por entidade representativa do segmento econômico respectivo.

Verifica-se, do exposto, que não há como se concluir pela alegada divergência quando se comparam matérias tão distintas umas das outras.

Nesse sentido, como dito e merece ser frisado pela importância, não há divergência entre as decisões apontadas como paradigmas em relação à decisão recorrida quanto à aplicação da legislação tributária.

Como o pressuposto de cabimento do presente recurso é justamente a existência de decisão divergente quanto à aplicação da legislação tributária sobre a mesma matéria e sob as mesmas circunstâncias, com todas as considerações acima expostas, verifica-se que esta situação não restou configurada nos presentes autos.

Desta forma, não foi atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, qual seja, a configuração de divergência jurisprudencial, frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal, o que leva ao não conhecimento do recurso.

Em que pese o recurso não ter sido conhecido, cumpre esclarecer que houve um erro de digitação na decisão da Câmara *a quo*, reproduzido também na ementa, porém que não prejudicou a Recorrente uma vez que o acórdão está bem fundamentado, esclarecendo, de forma inequívoca, a decisão da Câmara.

Constou no texto da decisão “*para excluir todas as exigências referentes ao período em que o art. 59 -D da Parte 1 do Anexo XV do RICMS não se encontrava em vigor*”.

O correto seria a exclusão das exigências fiscais do período de vigência desse artigo que equiparava o “centro de distribuição exclusivo” ao industrial fabricante, o que permitia a utilização da base de cálculo pretendida pela ora Recorrente.

É justamente em razão da validade desse artigo em um determinado período que a Contribuinte foi beneficiada para excluir parte do crédito tributário.

Importa registrar que a decisão do Conselho de Contribuintes, como ato administrativo que é, encontra em sua fundamentação (texto do acórdão) a motivação que leva a Câmara a decidir. Partindo desta premissa, forçoso concluir que a fundamentação do acórdão recorrido deixa claro que a decisão pela exclusão das exigências está corroborada exatamente pelo texto do dispositivo regulamentar que garantia a equiparação do “centro de distribuição exclusivo” ao industrial fabricante.

Desta forma, fica formalmente corrigido o erro meramente material que, repita-se pela importância, nenhum prejuízo causou à ora Recorrente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor), Antônio César Ribeiro, André Barros de Moura e José Luiz Drumond.

Sala das Sessões, 06 de junho de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora**

CC/MG