

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.964/25/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004049884-13	
Impugnação:	40.010158635-49, 40.010158728-74 (Coob.)	
Impugnante:	Farmarin Indústria e Comércio Ltda CNPJ: 58.635830/0001-75 Santa Rita Comercial Ltda (Coob.) IE: 004073167.00-51	
Proc. S. Passivo:	Jorge Henrique Fernandes Facure/Outro(s), Thyago Barreto Cardoso	
Origem:	DF/Teófilo Otoni	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, nas saídas interestaduais de produtos (medicamentos quimioterápicos), destinados à contribuintes mineiros, ao abrigo indevido da isenção, por não demonstrar no documento fiscal a dedução do valor correspondente a isenção do ICMS/ST do preço do produto, nos termos do subitem 87.2, Anexo I do RICMS/02 e § 3º, Clausula Primeira do Convênio ICMS nº 162/94. Infração caracterizada nos termos do art. 14 e 46, inciso I, ambos do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75. Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, exigida somente da Autuada no PTA 01.004.050.976-10.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da destinatária das mercadorias para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em razão do disposto no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, no mês de dezembro de 2021, nas saídas interestaduais de mercadorias (medicamentos quimioterápicos), consignadas na Nota Fiscal (NF) nº 303.855, destinada a contribuinte mineiro, ao abrigo indevido da isenção, em razão de descumprimento de condições estabelecidas no subitem 87.2, Anexo I, RICMS/02 e § 3º, Clausula Primeira do Convênio ICMS nº 162/94.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se o ICMS/ST e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, foi exigida, somente da Autuada, no e-PTA nº 01.004.050.976-10.

Registra-se ademais que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, Santa Rita Comercial Ltda, empresa mineira, destinatária das mercadorias (medicamentos quimioterápicos), nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em razão do disposto no art. 22, inciso II, §§ 8º, 9º e 18 da Lei nº 6.763/75.

Das Impugnações

Autuada

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 27/37, com os argumentos a seguir em síntese:

- sustenta que as operações com medicamentos usados no tratamento de câncer têm direito à isenção, tanto em razão do Convenio do CONFAZ nº 162/94, bem como da legislação interna do estado de Minas Gerais;

- assevera que cumpriu os requisitos previstos no subitem 87.2 do Anexo I do RICMS/02 e no § 3º, Clausula Primeira do Convênio ICMS nº 162/94: dedução do preço do produto e demonstração da dedução, anexando cópia da Nota Fiscal nº 303.855, em que busca demonstrar a referida dedução;

- aduz que as informações da base de cálculo e valores do ICMS, junto da descrição da isenção nas “informações complementares” da nota fiscal, e o fato de que não houve alteração do preço da nota fiscal em decorrência do valor do ICMS descrito, comprovam, sem qualquer dúvida, que houve a dedução do preço do ICMS da operação e que isto foi demonstrado de maneira expressa no documento fiscal;

- aponta que a Fiscalização pretende que haja um cálculo aritmético na nota fiscal, descrito em minúcias e tal procedimento não se coaduna com a exigência tanto do Convênio ICMS nº 162/94, quanto do RICMS/02 (demonstração expressa), e tampouco com a finalidade da isenção;

- suscita que a própria isenção de medicamentos deve ser interpretada de acordo com a isonomia tributária e questiona a tributação de operações isentas, e o cumprimento da legislação, com excesso de formalismo, em detrimento do intuito da legislação tributária, que é justamente reduzir o preço do medicamento para o consumidor final;

- pondera que a tributação nesse caso tem efeito reverso: aumenta-se o preço do medicamento, pois o ônus desta autuação, inevitavelmente, será repassado ao consumidor, o que desvirtuaria a finalidade do benefício fiscal;

- cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ, que entende corroborar o argumento de que as normas não distinguem como deve se dar a dedução e demonstração dos preços, desde que estas sejam expressas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- discorda da exigência cumulativa das multas de revalidação e isolada;
 - aduz a impossibilidade de exigência de multa por consignação da base de cálculo como zero, quando a operação é isenta;
 - acrescenta que deve-se afastar a exigência da multa isolada em razão da aplicação do princípio *in dubio pro contribuinte*, consignado no art. 112, inciso I do Código Tributário Nacional – CTN;
 - entende que a penalidade isolada apresenta natureza confiscatória.
- Pede a procedência da impugnação.

Coobrigada

Igualmente inconformada a Coobrigada apresenta tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 58/62, com os argumentos a seguir em síntese:

- informa que tomou ciência da autuação em 02/12/24, acerca de sua coobrigação ao pagamento do ICMS/ST, na condição de contribuinte substituída, em razão da devedora principal, Farmarin Indústria e Comércio Ltda (Autuada), na condição de contribuinte substituto, nos termos do art. 12, Anexo XV, RICMS/02, por ter supostamente se apropriado indevidamente da isenção do ICMS/ST, prevista no Convenio CONFAZ nº 162/94;
- entende que a consecução de preceitos constitucionais consagrados pelo estado democrático de direito em apreço à saúde e a dignidade da pessoa humana, sob a ótica da isonomia, é soberana, não devendo a formalidade se sobrepor à materialidade da norma isentiva na sua aceção teleológica;
- esclarece que o instituto da isenção está previsto nos arts. 176 a 179, todos do Código Tributário Nacional – CTN, e trata-se de situação na qual o ente competente define hipótese de não incidência legalmente tipificada;
- acrescenta que a norma que prevê a isenção afeta um dos critérios da regra matriz de incidência do imposto, e o faz para alguma finalidade essencial, neste caso, para dar efetividade aos preceitos constitucionais da dignidade da pessoa humana, isonomia e saúde;
- aponta que as isenções possuem algumas classificações, podendo ser condicionais ou incondicionais, e no caso presente, entende tratar-se de uma isenção condicional, pois o subitem 87.2, Anexo I, RICMS/02, prevê como contrapartida do contribuinte a dedução do valor correspondente à substituição tributária no preço do produto e a demonstração da dedução no documento fiscal;
- relata que a isenção, ora em comento, possui a finalidade precípua de ampliar o acesso aos medicamentos oncológicos promovendo bens maiores que a arrecadação, como o direito universal da dignidade da pessoa humana, isonomia e o direito a saúde, permitindo que mais pessoas possam ser atingidas pelas benesses dos medicamentos;
- informa que os preços para comercialização dos medicamentos são estabelecidos pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, e já

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

está contido no valor presente em nota fiscal, o desconto referente a isenção, estando os preços dos medicamentos comercializados em valor inferior ao de mercado em razão da isenção;

- reitera que a vontade política do estado em conceder a isenção está diretamente ligada a dignidade da pessoa humana, e a saúde no combate ao câncer, não podendo a burocracia fulminar o objeto da isenção;

- pondera que o erro na nota fiscal levou ao descumprimento de obrigação acessória, tornando insubsistente a exigência do ICMS/ST, pois a penalidade cabível não pode reverter na descaracterização da isenção;

- aduz que a exigência de demonstração expressa na nota fiscal eletrônica do valor deduzido do ICMS, em razão da isenção, possui a finalidade de demonstrar que o preço praticado é resultado da redução do ICMS pela aplicação da isenção, e não mera redução da carga tributária;

- ressalta ser plenamente possível ao contribuinte comprovar ter aplicado a isenção no preço do produto por outros meios, sem afetar a finalidade da norma isentiva, entretanto o Fisco desconsiderou toda a documentação apresentada, que comprovou a efetiva aplicação da isenção;

- requer o cancelamento parcial do e-PTA, quanto à exigência do ICMS/ST, pois o descumprimento da obrigação acessória não descaracteriza a correta aplicação da isenção, uma vez que os medicamentos foram comercializados pelo preço com a subtração do valor correspondente ao ICMS/ST, sendo insubsistente a exigência do imposto quando há comprovação do cumprimento parcial das obrigações acessórias.

Pede a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 66/79, refuta as alegações das Impugnantes e pugna pela procedência do lançamento.

Do Aditamento a Impugnação

A Autuada apresenta, por procurador regularmente constituído aditamento à Impugnação às págs. 80/83, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argui que o Fisco se resumiu a expressar a validade da autuação, não desenvolvendo argumentos capazes de contestar suas alegações em sede de impugnação;

- reitera que a Fiscalização se equivoca ao considerar que não ocorreu a dedução no preço do ICMS exonerado, por não ter havido a descrição da dedução, entretanto o ICMS compõe o preço total na nota fiscal e o simples fato de o imposto não incidir na operação, em razão da isenção, sua dedução no preço é apenas uma consequência, uma interferência lógica;

- cita Consulta de Contribuintes nº 168/24, que tratou de redução de base de cálculo, pois segundo seu entendimento, trata-se de caso similar;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- sustenta que nos documentos fiscais há a informação de que se trata de operação isenta de ICMS/ST, com a indicação do Convênio CONFAZ nº 162/94, no campo das “informações complementares” e, se a Fiscalização aduz que não se trata de exigência de cálculo aritmético e a dedução do preço é inerente à isenção, resta-lhe a conclusão de que cumpriu com a obrigação acessória para gozo do benefício;

- entende que uma vez que cumpriu com a obrigação acessória, não se pode dilapidar seu direito à isenção, considerando que todos os requisitos condicionantes para o gozo do benefício foram cumpridos, especialmente a dedução no preço do valor exonerado;

- assevera restar demonstrado que não é juridicamente possível declarar a isenção do imposto em nota fiscal e deixar de deduzir a parcela do preço ao mesmo tempo;

- argui que, em relação ao pedido de cancelamento da multa isolada e da impossibilidade de cumulação com a multa de revalidação, bem como acerca do princípio da consunção, o Fisco limitou-se a apontar a legalidade das exigências;

- entende que o ocorrido trata-se de descumprimento de requisito formal da isenção prevista em lei, já que o requisito condicionante foi indubitavelmente cumprido e que para essa hipótese não há previsão legal para sua exigência;

- assevera que ainda que não seja afastada a multa por subsunção à hipótese legal, há outro aspecto a ser considerado, a cumulação das multas de revalidação e isolada, em flagrante *bis in idem*;

- reitera que é nítida a dupla punição pelo mesmo fato, pois no momento que o Fisco determina a tramitação conjunta com o e-PTA nº 01.004.050.976-10, já restou configurado que está sofrendo multa cabível pela suposta falta de recolhimento do ICMS/ST, em decorrência de suposto não atendimento a formalidades da norma isentiva, e sofre uma nova multa cumulativamente, o que é ilegal e inconstitucional, em indubitável *bis in idem*;

- reitera a natureza confiscatória da penalidade isolada, uma vez que a multa supera o valor do imposto exigido no e-PTA nº 01.004.050.976-10 e para corroborar seu entendimento cita jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – STF.

Pede a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às págs. 85/90, refuta as alegações da Defesa, ratifica os argumentos já apresentados em Manifestação Fiscal de págs. 66/79 e reitera pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado a autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, no mês de dezembro de 2021, nas saídas interestaduais de mercadorias (medicamentos quimioterápicos), consignadas na Nota Fiscal (NF) nº 303.855, destinada a contribuinte mineiro, ao abrigo indevido da isenção, em razão de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

descumprimento de condições estabelecidas no subitem 87.2, Anexo I, RICMS/02 e § 3º, Clausula Primeira do Convênio ICMS nº 162/94.

Exige-se o ICMS/ST e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, foi exigida, somente da Autuada, no e-PTA nº 01.004.050.976-10.

Registra-se ademais que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, Santa Rita Comercial Ltda, empresa mineira, destinatária das mercadorias (medicamentos quimioterápicos), nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em razão do disposto no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75.

É incontroverso que a operação em questão é isenta, dado que se amolda à isenção prevista na Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 162/94, bem como no item 87 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, pois se trata de medicamentos para tratamento de câncer. Entretanto, na Nota Fiscal (NF) nº 303.855, objeto da autuação, a Impugnante deixou de atender aos requisitos impostos pelo subitem 87.2 do item 87 do Anexo I do RICMS/02, o qual estabelece, como condição para que a operação seja beneficiada com a isenção do ICMS, que o contribuinte deduza o valor correspondente à isenção do ICMS do preço do produto, demonstrando a dedução, expressamente, no documento.

Cabe observar que, de acordo com o disposto na Cláusula primeira, § 1º do Convênio ICMS nº 118/11, que alterou o Convênio ICMS nº 162/94, a fruição do benefício da isenção fica condicionada ao cumprimento, pelos contribuintes, das obrigações instituídas na legislação estadual, conforme segue:

Convênio ICMS nº 162/94

Nova redação dada à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 118/11, efeitos a partir de 01.03.12. Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS nas operações com medicamentos usados no tratamento de câncer, relacionados no Anexo Único.

§ 1º A fruição do benefício de que trata este convênio fica condicionada:

I - ao cumprimento, pelos contribuintes, das obrigações instituídas na legislação estadual.

A obrigatoriedade de demonstrar em cada nota fiscal a dedução do ICMS dispensado na operação advém do disposto no § 3º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 162/94, balizador do benefício fiscal, *in verbis*:

Convênio ICMS nº 162/94

Nova redação dada à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 118/11, efeitos a partir de 01.03.12.

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a conceder isenção do ICMS nas operações com medicamentos usados no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tratamento de câncer, relacionados no Anexo Único.

(...)

Acrescido o § 3º à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 32/14, efeitos a partir de 01.06.14.

§ 3º O valor correspondente à isenção do ICMS deverá ser deduzido do preço do respectivo produto, devendo o contribuinte demonstrar a dedução, expressamente, no documento fiscal.

O Código Tributário Nacional - CTN, por sua vez, no art. 111, determina que a legislação tributária, que disponha sobre isenção, deve ser interpretada literalmente, a fim de restringir seu uso tão somente às situações expressas na legislação e com a obediência de todos os seus regramentos e condições:

CTN

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção.

Por seu turno, o Anexo I do RICMS/02, de acordo com o art. 6º da Parte Geral, informa que a isenção se aplica à saída em operação interna e interestadual, dos medicamentos quimioterápicos relacionados na Parte 8 deste Anexo, destinados ao tratamento de câncer (item 87). Confira-se:

ANEXO I - RICMS/02

DAS ISENÇÕES PARTE 1- Itens 1 a 34

DAS HIPÓTESES DE ISENÇÃO

a que se refere o artigo 6º deste Regulamento)

(...)

Item - Descrição

87 Saída, em operação interna e interestadual, dos medicamentos quimioterápicos relacionados na Parte 8 deste Anexo, destinados ao tratamento de câncer.

Efeitos a partir de 11/06/2014 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.535, de 10/06/2014.

87.2 Para aplicação do benefício, o contribuinte deverá deduzir o valor correspondente à isenção do ICMS do preço do respectivo produto, demonstrando a dedução, expressamente, no documento fiscal.

(Grifou-se)

Conforme se observa da legislação supratranscrita, está expressamente estabelecido que o benefício da isenção somente se aplica se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no documento fiscal que acobertar a operação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Certo é que a Impugnante deixou de cumprir a condição imposta para fruição do benefício da isenção, portanto, torna-se devido o ICMS/ST e a multa de revalidação, pela falta de retenção e recolhimento do tributo e multa isolada (exigida no e-PTA nº 01.004.050.976-10) pela falta de destaque da base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal.

Oportuno registrar que a empresa destinatária dos produtos, Coobrigada no e-PTA em exame, argui que é incabível a descaracterização da isenção por mero erro contido na nota fiscal eletrônica (NF-e) nº 303.855, uma vez que a concessão do benefício e consequentemente a substituição tributária (ST), busca a efetividade de preceitos constitucionais, consagrados pelo estado democrático de direito em apreço à saúde e a dignidade da pessoa humana.

Entende que, sob a ótica da isonomia não deve a formalidade se sobrepor à materialidade da norma isentiva na sua acepção teleológica.

Todavia, tal entendimento carece de razão.

Insta esclarecer que não se trata de erro, e sim de falta de cumprimento de condição estabelecida no § 3º da Cláusula Primeira do Convenio ICMS nº 162/94 e subitem 87.2 do Anexo I do RICMS/02.

A Impugnante Coobrigada reitera que a isenção prevista nos arts. 176 a 179, todos do Código Tributário Nacional - CTN, em que o ente federativo define hipótese de não incidência legalmente tipificada, foi criada para dar efetividade a preceitos constitucionais, consagrados pelo estado democrático de direito em apreço à saúde e a dignidade da pessoa humana, permitindo que mais pessoas possam ser atingidas pelas benesses dos medicamentos.

Cumprir registrar, que é irrelevante o motivo da criação da isenção, bem como sua classificação (condicional/incondicional), uma vez que o cerne da lide consubstanciada no Auto de Infração em exame refere-se à falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, em virtude de descaracterização da isenção, por descumprimento das condições previstas no subitem 87.2, Anexo I do RICMS/02 e no § 3º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 162/94, balizador do benefício fiscal, qual seja: deduzir o valor correspondente à isenção do ICMS do preço do respectivo produto, demonstrando a dedução, expressamente, no documento fiscal.

A Coobrigada aponta que a comercialização dos medicamentos é estabelecida pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, e já está contido no valor presente em nota fiscal o desconto referente a isenção, estando os preços dos medicamentos comercializados em valores inferiores ao de mercado em razão da isenção.

Todavia razão não lhe assiste.

O fato de a empresa usar supostamente a tabela de preços divulgada pela CMED, não significa que a isenção concedida ao medicamento foi necessariamente deduzida do preço do respectivo produto nas operações de vendas, pois tal conduta não ficou demonstrada no documento fiscal.

A Impugnante (Coobrigada) argui que é plenamente possível ao Contribuinte comprovar ter aplicado a isenção no preço do produto, por outros meios, sem afetar a finalidade da norma isentiva e, no entanto, o Fisco desconsiderou toda a documentação apresentada, comprobatória da isenção.

Todavia tal argumento não lhe socorre.

Reitera-se, por oportuno, que na nota fiscal, objeto da autuação, não foi informado o valor correspondente à isenção do ICMS/ST, do preço do respectivo produto, e tampouco demonstrado a dedução, expressamente no documento fiscal, conforme prevê a legislação de regência retrocitada.

No que se refere a assertiva da Impugnante/Coobrigada de que a glosa da isenção e os lançamentos do Auto de Infração são insubsistentes e devem ser cancelados, pois o objeto a ser alcançado pela norma isentiva não pode ser sobreposto pela formalidade, sob pena de ineficácia das políticas públicas de combate as diversas formas de câncer, novamente, não lhe assistem razão.

Repita-se, pela importância, que a condição estabelecida para a aplicação da isenção foi descumprida, motivo pelo qual desconsiderou-se o benefício, com a constituição do lançamento mediante a lavratura do Auto de Infração em exame.

Diante disso, verifica-se, pela análise de todo o arrazoado apresentado pelas Impugnantes, que não se encontrou elementos que comprovassem o cumprimento da condição estabelecida no § 3º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 162/94 e subitem 87.2 do Anexo I do RICMS/02, para fruição do benefício da isenção.

Ressalta-se que, além do ICMS/ST não recolhido pela Autuada, exigiu-se a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75.

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, correta a exigência da parcela do ICMS/ST não recolhida e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST exigido, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º do mesmo artigo, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Correta, também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, exigida somente da Autuada, conforme e-PTA nº 01.004.050.976-10, tendo em vista previsão legal na Lei nº 6.763/75, confira-se:

Lei nº 6.763/75

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:

(.....)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo.

A Autuada argui a ilegalidade da multa isolada exigida. Requer o seu cancelamento ou sua redução nos termos do art. 112, inciso I do CTN, *in verbis*:

CTN

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.

Entretanto razão não lhe assiste.

Insta esclarecer que a isenção foi descaracterizada, tendo em vista descumprimento de condição estabelecida para fruição do benefício.

Diante disso, restou constatado o descumprimento de obrigação principal: retenção e recolhimento do imposto a título de substituição tributária (ICMS/ST), incidente na operação. Uma vez que o respectivo recolhimento do ICMS/ST, não foi realizado, tempestivamente, o Fisco, corretamente, exigiu a multa de revalidação (MR), em virtude de descumprimento de obrigação principal.

Diante disso não há que se falar em cancelamento da multa de revalidação.

Ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro que o art. 112, “*traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do*

fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.” RIBEIRO, Maria de Fátima. Comentários ao Código Tributário Nacional (arts.96 a112), NASCIMENTO, Carlos Valder do. PORTELLA, André (Coord.), 7. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 229.

Todavia, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanesçam quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

Não cabe, também, razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão da falta de recolhimento do ICMS/ST efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (falta de consignação em documento fiscal, da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária).

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE).

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Da Sujeição Passiva

Em relação à responsabilização solidária, foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, Santa Rita Comercial Ltda, empresa mineira, destinatária das mercadorias (medicamentos quimioterápicos).

A sujeição passiva solidária do Coobrigado, destinatário da mercadoria, faz-se de acordo com o que prescreve o art. 124, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), e ainda nos termos no art. 22, inciso II, §§ 8º, 9º e 18 da Lei nº 6.763/75, disciplinados no art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 Veja-se a legislação mencionada.

CTN

Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 8º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

1) conforme dispuser o regulamento, às operações e às prestações com as mercadorias e os serviços relacionados na Tabela "E" anexa a esta Lei e com outras mercadorias, bens e serviços indicados pelo Poder Executivo;

(...)

§ 9º Na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista ou sem destinatário certo, o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento, observando-se, no que couber, para efeito da base de cálculo, o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

RICMS/02

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica quando o destinatário adquirir mercadoria de estabelecimento alienante ou remetente mineiro, detentor de regime especial de tributação de atribuição da responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária, e não tiver acesso às informações necessárias à conferência do preço de partida da mercadoria para a formação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante disso, correta a eleição da Coobrigada, destinatária das mercadorias (medicamentos quimioterápicos), nos termos da legislação vigente, supratranscrita.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Henrico Queçada Pereira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 07 de maio de 2025.

Juliana de Mesquita Penha
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente

CS/D