

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.277/25/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003827056-60
Impugnação: 40.010158187-64
Impugnante: Empreendimentos Pague Menos S/A
IE: 001032600.71-99
Proc. S. Passivo: Silvio Garcia Fernandes de Almeida/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte.

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – INTERNA / MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS. Constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST decorrente de substituição tributária de âmbito interno, relativa à entrada, em território mineiro, de mercadorias constantes no Capítulo 13, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (medicamentos), em razão da utilização de base de cálculo em desacordo com a legislação. Infração plenamente caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO – MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS. Constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST decorrente do Protocolo ICMS nº 37/09, relativo a mercadorias oriundas de outra unidade da Federação, listadas no Capítulo 13, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (medicamentos), em razão da utilização de base de cálculo em desacordo com a legislação. Infração plenamente caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, apuradas no período de 01/09/19 a 30/06/23, referente a entrada de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação (operações interestaduais):

1) recolhimento a menor do ICMS/ST decorrente de substituição tributária de âmbito interno, relativa à entrada, em território mineiro, de mercadorias constantes no Capítulo 13, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (medicamentos), em decorrência da apuração incorreta da base de cálculo do imposto.

Responsabilidade pela apuração e recolhimento do imposto devido por substituição tributária atribuída ao destinatário mineiro, nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

2) recolhimento a menor do ICMS/ST decorrente do Protocolo ICMS nº 37/09, relativo a mercadorias oriundas do estado de São Paulo, listadas no Capítulo 13, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (medicamentos), em decorrência da apuração incorreta da base de cálculo do imposto.

Nos termos do art. 22, § § 18 e 19 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, o tributo não retido pelo substituto tributário situado em outra unidade da Federação deve ser recolhido pelo destinatário mineiro das mercadorias.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Consta dos autos que a apuração incorreta da base de cálculo do imposto se deu pela utilização indevida da Margem de Valor Agregado (MVA), em detrimento do Preço Máximo de Venda a Consumidor (PMC) fixado por órgão público competente, ou do Preço Final a Consumidor sugerido pelo fabricante, importador ou entidade representativa do respectivo segmento econômico, contrariando o disposto no art. 59, inciso II, alíneas “a” e “b” do Anexo XV do RICMS/02.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Das Reformulações do Lançamento e dos aditamentos à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 527/528, excluindo as exigências relativas as duas notas fiscais discriminadas no quadro constante do referido Termo, em função da indicação, pela Autuada, no Doc. 04 da Impugnação, de que a emitente dos documentos seria fabricante.

Na oportunidade, manifesta-se em relação aos demais itens de notas fiscais constantes do mencionado Doc. 04, refutando as demais alegações da Impugnante.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua Impugnação às págs. 532/556.

A Fiscalização, por sua vez, acata novamente parte dos argumentos da Defesa e retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 739/740, excluindo as exigências relativas às operações com quatro produtos cujos remetentes eram detentores dos registros dos medicamentos junto à ANVISA, sendo, conforme explica o Fisco, dois deles apontados exemplificativamente pela Impugnante e outros dois detectados pela Fiscalização na oportunidade, após revisão de todas as operações constantes dos Anexos 2 e 3 ao Auto de Infração.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às págs. 747/770.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de Manifestação Fiscal (págs. 771/789), refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da segunda reformulação do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 790/812, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida, e no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 736/740.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto indica assistente técnico e formula os seguintes quesitos:

- a. Com base na documentação fornecida pela fiscalização, é possível concluir que a contribuinte realizou operações com remetentes que são importadores, distribuidores exclusivos ou indústrias?
- b. Quais operações foram realizadas com remetentes que são importadores, distribuidores exclusivos ou indústrias?
- c. Quais operações devem ser excluídas da autuação, uma vez que está comprovado que foram realizadas por remetentes que são importadores, distribuidores exclusivos ou indústrias?
- d. Com base na documentação fornecida pela fiscalização, é possível concluir que a contribuinte praticou um preço de venda ao consumidor final mais favorável do que o PMC aplicado pelo fiscal, conforme estabelece a jurisprudência nacional?
- e. Qual índice de preço (PMC CMED, PMC ABCFarma ou MVA) é mais benéfico ao contribuinte ou melhor reproduz o preço de venda

efetivamente praticado no mercado, em cada operação?

- f. Quais operações devem ser excluídas da autuação, se restar comprovado que a contribuinte utilizou um preço de venda ao consumidor final mais favorável? Elaborar um levantamento fiscal.
- g. Se for considerado o índice de preço (PMC CMED, PMC ABCFarma ou MVA) que melhor reflete o preço de venda efetivamente praticado, como resultaria o atual levantamento fiscal?

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam dos autos todas as informações necessárias para a compreensão plena da matéria e as respostas aos quesitos propostos não necessitam de conhecimento que não tenha o órgão julgador.

Reporta-se, nesse sentido, aos argumentos da Fiscalização, que cuidou de analisar a solicitação da Impugnante e os quesitos apresentados, demonstrando a desnecessidade da prova pericial requerida. Veja-se:

A Impugnante solicita produção de prova pericial para verificar se, nos autos, é possível concluir que a contribuinte realizou operações com remetentes que são importadores, distribuidores exclusivos ou indústrias, quais operações foram realizadas com esses contribuintes e quais operações devem ser excluídas da autuação, já que, segundo ela, ficou comprovado que foram realizadas por esses remetentes.

O pedido tem por base o entendimento de que, para ser excepcionada da utilização do PMC e utilizar a MVA na composição da base de cálculo, basta que os remetentes tenham essas atividades, de modo geral, em seu objeto social, ao contrário do entendimento da fiscalização, quanto à necessidade de que eles sejam os importadores, distribuidores ou fabricantes das mercadorias especificamente tratadas.

Qual entendimento está correto é questão de mérito a ser tratada adiante. Mas, mesmo que a verificação pretendida seja considerada necessária para o deslinde da questão, isso pode ser resolvido sem a necessidade de uma análise pericial.

Consta nos autos o CNPJ de cada item das Notas Fiscais. Por isso, caso se queira conferir se o contribuinte se enquadra ou não, de modo geral, em uma das categorias supracitadas, basta acessar a consulta na página da Receita Federal do Brasil (https://solucoes.receita.fazenda.gov.br/servicos/cnpjreva/cnpjreva_solicitacao.asp), que é aberta ao público em geral e contém a indicação da atividade principal e das atividades secundárias de cada remetente das operações.

A Impugnante solicita, ademais, produção de prova pericial para verificar se, nos autos, é possível concluir que a contribuinte praticou um preço de venda ao consumidor final mais favorável do que o PMC aplicado pelo fiscal, informar qual índice de preço (PMC CMED, PMC Abifarma ou MVA) é mais benéfico ao contribuinte ou melhor reproduz o preço de venda efetivamente praticado no mercado, em cada operação, quais operações devem ser excluídas da autuação, se restar comprovado que a contribuinte utilizou um preço de venda ao consumidor final mais favorável e qual índice melhor reflete o preço de venda efetivamente praticado, como resultaria o atual levantamento fiscal.

Essa solicitação não merece prosperar, uma vez que o presente auto de infração se refere à base de cálculo utilizada pela Autuada para promover a substituição tributária (ST) determinada pela legislação.

Nesse sentido, a Contestante promove uma confusão temporal grave na cadeia do ciclo econômico em que está inserida, uma vez que a eventual utilização de uma base de cálculo mais onerosa ao consumidor final está relacionada ao fato gerador presumido, que ocorre, ou não, nas próximas etapas da cadeia, mas não na constituição da base de cálculo da substituição tributária (ST) de responsabilidade da Impugnante. Caso o fato gerador presumido pela ST não ocorra ou ocorra em valor menor, o contribuinte substituído poderá solicitar a restituição equivalente da parcela.

Percebe-se, portanto, que, caso essa base de cálculo utilizando PMC se mostre mais onerosa ao consumidor final, a base de cálculo da ST não irá ser alterada. O que pode haver é uma restituição a posteriori,

observadas as operações futuras praticadas pelos estabelecimentos destinatários.

Por isso, constitui-se infundado e desarrazoado o pedido de perícia feito, já que está completamente desconexo à presente autuação.

Assim sendo, o lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal e a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito.

A lide instalada nos autos refere-se, ainda, a matéria de Direito, razão pela qual a questão em exame será resolvida com os elementos já colacionados, à luz da legislação tributária aplicável, dispensando a realização de qualquer perícia.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, apuradas no período de 01/09/19 a 30/06/23, referente a entrada de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação (operações interestaduais):

1) recolhimento a menor do ICMS/ST decorrente de substituição tributária de âmbito interno, relativa à entrada, em território mineiro, de mercadorias constantes no Capítulo 13, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (medicamentos), em decorrência da apuração incorreta da base de cálculo do imposto.

Responsabilidade pela apuração e recolhimento do imposto devido por substituição tributária atribuída ao destinatário mineiro, nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

2) recolhimento a menor do ICMS/ST decorrente do Protocolo ICMS nº 37/09, relativo a mercadorias oriundas do estado de São Paulo, listadas no Capítulo 13, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (medicamentos), em decorrência da apuração incorreta da base de cálculo do imposto.

Nos termos do art. 22, §§ 18 e 19 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, o tributo não retido pelo substituto tributário situado em outra unidade da Federação deve ser recolhido pelo destinatário mineiro das mercadorias.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Consta dos autos que apuração incorreta da base de cálculo do imposto se deu pela utilização indevida da Margem de Valor Agregado (MVA), em detrimento do Preço Máximo de Venda a Consumidor (PMC) fixado por órgão público competente, ou do Preço Final a Consumidor sugerido pelo fabricante, importador ou entidade representativa do respectivo segmento econômico, contrariando o disposto no art. 59, inciso II, alíneas “a” e “b” do Anexo XV do RICMS/02.

De início, destaca-se que em momento algum a Impugnante contesta o enquadramento das mercadorias autuadas à incidência do ICMS por Substituição Tributária conforme disposto na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Não há, ainda, nenhuma discordância quanto a sua responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido por substituição tributária, que ora se exige.

É oportuno salientar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República de 1988 – CR/88, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar nº 87/96, conforme art. 6º. Veja-se:

Constituição da República:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

(...)

Assim, a Lei nº 6.763/75 dispõe em seu art. 22:

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

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

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

(...)

A responsabilidade da Autuada pelo ICMS/ST na substituição tributária de âmbito interno, relativa a mercadorias listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e para as quais não houve atribuição de responsabilidade ao alienante ou remetente da mercadoria situado em outra unidade da Federação (Irregularidade 1), está prevista no art. 14, *caput*, do mesmo Anexo XV:

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo

recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

No caso da substituição tributária interestadual, decorrente de protocolo/convênio firmado entre Minas Gerais e outros estados, a responsabilidade do remetente ou alienante pela retenção do ICMS/ST está prevista nos arts. 12 e 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Entretanto, adicionalmente, o art. 22, §§ 18 e 19 da Lei nº 6.763/75 e o art. 15 da Parte 1 do citado Anexo XV atribuem a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST ao destinatário mineiro das mercadorias, quando o tributo não for retido ou for retido a menor pelo remetente ou alienante, exatamente como se deu na Irregularidade 2 do Auto de Infração.

Observe-se os dispositivos citados:

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 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.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

RICMS/02 - Anexo XV

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.

Assim, nas hipóteses de falta de retenção ou de retenção a menor do imposto pelo remetente das mercadorias, há previsão legal acerca da responsabilidade da empresa mineira, destinatária dos itens, pelo recolhimento do ICMS/ST, o que não é objeto de contenda nos autos.

A apuração do imposto devido encontra-se demonstrada nos Anexos 2 (primeira irregularidade) e 3 (segunda irregularidade) do Auto de Infração e após as reformulações do lançamento, nos Anexos 11 e 12, respectivamente.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se no Anexo 1 do Auto de Infração e Anexo 10 após as reformulações do lançamento.

Como mencionado, em duas oportunidades, a Fiscalização acatou parcialmente os argumentos da Defesa e retificou o crédito tributário, excluindo as notas fiscais em que “a emitente dos documentos seria fabricante” e/ou “remetentes eram de fato detentores dos registros dos medicamentos junto à ANVISA”.

A Impugnante alega que a Fiscalização desconsiderou a existência de outros fabricantes devidamente registrados na Anvisa, conduzindo um levantamento supérfluo e impondo indevidamente o ônus da prova ao contribuinte, contrariando o art. 142 do CTN.

Defende que, para a aplicação da MVA, o RICMS/02 não exige que o fabricante seja diretamente do medicamento, apenas é necessário que a atividade econômica principal do remetente seja a industrialização de medicamentos e que, além da análise do cartão CNPJ, é possível identificar se o remetente é fabricante pela revista da CMED, onde farmácias e drogarias divulgam os preços máximos permitidos para medicamentos.

Nesse sentido, conclui que aplicou corretamente a MVA nos casos em que o remetente era importador, distribuidor exclusivo ou indústria e afirma que “o respeitável auditor fiscal lavrou o auto de infração sem observar que diversas operações foram realizadas por remetentes classificados como indústrias, distribuidores exclusivos e importadores, conforme estabelecido no art. 59 do RICMS/MG”.

No entanto, em que pesem os seus argumentos, verifica-se não assistir razão à Impugnante, uma vez que contrários à legislação que rege a matéria.

O art. 8º, inciso II da Lei Complementar (LC) nº 87/96 estabelece que a base de cálculo da substituição tributária, relativa às operações subsequentes, deve ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

obtida somando-se ao valor da operação própria realizada pelo substituto tributário o montante de todos os encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes, com aplicação da Margem de Valor Agregado (MVA), inclusive lucro, relativa a essas operações.

Lei Complementar n° 87/96

Art. 8° A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

Porém, os §§ 2° e 3° do mesmo dispositivo, determinam que, tratando-se de mercadoria cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente (PMC), a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido. E, também, existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço:

LC n° 87/96

§ 2° Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

§ 3° Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.

Disposições equivalentes foram estabelecidas no art. 13, §§ 19 a 21 da Lei Estadual n° 6.763/75. Veja-se:

Lei n° 6.763/75

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 19 A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

2) em relação a operação ou prestação subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a - o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b - o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c - a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subsequentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

§ 20 Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final ao consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o referido preço por ele estabelecido.

§ 21. Existindo preço final ao consumidor sugerido pelo fabricante, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos, poderá o regulamento estabelecer como base de cálculo esse preço.

(...)

Nessa mesma linha, a Cláusula Décima do Convênio ICMS nº 142/18 determina que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, em relação às operações subsequentes, será o valor correspondente ao preço final ao consumidor, único ou máximo, fixado por órgão público competente, nos termos do art. 8º, § 2º da LC nº 87/96, estabelecendo, em suas cláusulas seguintes, outros critérios a serem observados, inclusive o referente à MVA.

Convênio ICMS nº 142/18

Cláusula décima. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária em relação às operações subsequentes será o valor correspondente ao preço final ao consumidor, único ou máximo, fixado por órgão público competente, nos termos do § 2º do art. 8º da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Cláusula décima primeira. Inexistindo o valor de que trata a cláusula décima, a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária em relação às operações subsequentes, nos termos do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, corresponderá, conforme definido pela legislação da unidade federada de destino, ao:

I - Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final (PMPF);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador;

III - preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições 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 na unidade federada de destino ou prevista em convênio e protocolo, para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária, observado o disposto no §§ 1º a 3º desta cláusula.

(...)

Da mesma forma, o Protocolo ICMS nº 37/09 define que a base de cálculo do ICMS/ST é o preço a consumidor, facultando ao estado de destino adotar o critério da MVA, em substituição ao PMC.

Protocolo ICMS nº 37/09

Cláusula terceira. a base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço a consumidor constante na legislação do Estado de destino da mercadoria para suas operações internas com produto mencionado no Anexo Único deste Protocolo.

§ 1º Em substituição ao valor de que trata o caput, a legislação do Estado de destino da mercadoria poderá fixar a base de cálculo do imposto como sendo o preço praticado pelo remetente, incluídos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada ("MVA Ajustada"), calculado segundo a fórmula:

(...)

O órgão público competente citado nas normas legais acima é a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED), citada pela Impugnante, e responsável pela regulação econômica do mercado desses produtos, nos termos da Lei Federal nº 10.742/03, definindo os preços máximos dos medicamentos, conforme informação contida em seu próprio sítio eletrônico (<https://www.gov.br/anvisa/pt-br/assuntos/medicamentos/cmed/capa-cmed#:~:text=A%20C%C3%A2mara%20de%20Regula%C3%A7%C3%A3o%20do,d e%20Secretaria%20Executiva%20da%20C%C3%A2mara.>).

Confira-se:

Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos
(CMED)

“A Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED) é o órgão interministerial responsável pela regulação econômica do mercado de medicamentos no Brasil e a Anvisa exerce o papel de Secretaria-Executiva da Câmara.

A CMED estabelece limites para preços de medicamentos, adota regras que estimulam a concorrência no setor, monitora a comercialização e aplica penalidades quando suas regras são descumpridas. É responsável também pela fixação e monitoramento da aplicação do desconto mínimo obrigatório para compras públicas.

Conheça a CMED_a consulte os preços máximos permitidos para medicamentos.”

Portanto, a utilização do PMC é regra específica para a apuração do ICMS/ST nas operações com medicamentos e, como visto, tal critério está em perfeita sintonia com a regra estabelecida no art. 8º, § 2º da LC nº 87/96.

Assim, o art. 59 do Anexo XV do RICMS/02, apesar de disciplinar a base de cálculo do ICMS/ST com medicamentos que possuem preço máximo estabelecido, ampliou as possibilidades de utilização da MVA, nas operações promovidas pelo:

- Industrial ou importador detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador;
- Fabricante ou seu centro de distribuição;
- Distribuidor exclusivo formalmente reconhecido como tal.

Ocorre que, como constatou o Fisco, os remetentes das operações autuadas não se enquadram em nenhuma dessas situações em relação aos produtos objeto da autuação, por isso a Autuada está sujeita à aplicação do PMC (exceto pelas situações acatadas que culminaram nas duas reformulações do crédito tributário, como já dito).

Equivoca-se a Impugnante no seu entendimento de que o requisito de ser fabricante não se refere ao produto específico, mas basta que a atividade econômica principal do remetente seja a industrialização de medicamentos.

Como bem salienta o Fisco, os incisos, alíneas e itens do art. 59 do Anexo XV do RICMS/02 devem ser lidos em conjunto com seu caput.

Assim, quando os dispositivos mencionam a condição de o estabelecimento ser o fabricante ou o não fabricante, isso está colocado, como consta no caput, “relativamente às mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária”.

Então, por óbvio, a condição é que o remetente seja o fabricante do produto em análise e não que seja simplesmente um fabricante de diversos outros produtos/medicamentos.

A Fiscalização destaca, ainda, que os itens 1 e 2, da alínea “c”, do inciso II, do art. 59 do Anexo XV do RICMS/02 reforçam, respectivamente, que o estabelecimento industrial tem de ser detentor do registro da mercadoria e o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento importador também tem de ser detentor do registro da mercadoria e não de qualquer mercadoria.

A legislação se mostra cristalina quanto aos critérios de utilização do PMC ou da MVA para a formação da base de cálculo da ST:

RICMS/02- Anexo XV

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

I - em relação às operações subsequentes:

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

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária 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 ou pelo importador; ou

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de 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 mercado.

(...)

Art. 59. Relativamente às mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária de que trata o capítulo 13 da Parte 2 deste Anexo, a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária é:

I - nas operações promovidas pelo fabricante, inclusive quando a responsabilidade couber ao adquirente, a prevista no art. 19, I, "b", 3, desta Parte;

(...)

II - nas operações promovidas por contribuinte não fabricante, observada a ordem:

a) o preço estabelecido a consumidor final, único ou máximo, fixado por órgão público competente, ressalvadas as hipóteses previstas na alínea "c";

b) o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para a mercadoria, ressalvadas as hipóteses previstas na alínea "c";

c) a prevista no art. 19, I, "b", 3, desta Parte:

1. quando promovida por estabelecimento industrial detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador de que trata o art. 12 da Lei Federal nº 6.360, de 23 de setembro de 1976;

2. quando promovida por estabelecimento importador detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador de que trata o art. 12 da Lei Federal nº 6.360, de 1976;

3. quando promovida por centro de distribuição de mesma titularidade do fabricante que opere exclusivamente com produtos recebidos em transferência do industrial fabricante;

4. quando promovida por distribuidor exclusivo do detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador de que trata o art. 12 da Lei Federal nº 6.360, de 1976, assim entendido o estabelecimento que possuir autorização legal específica para a comercialização do medicamento, concedida pelo titular do registro, nos termos do art. 3º da Portaria MS nº 2814, de 29 de maio de 1998 e que seja contribuinte interdependente, controladora, controlada ou coligada ao estabelecimento detentor do registro e que esteja enquadrado nesta categoria por meio de portaria da Superintendência de Tributação, observado o disposto no art. 59-F desta Parte;

5. quando a mercadoria não tiver seu preço máximo de venda a consumidor fixado por órgão público competente nem divulgado por entidade representativa do segmento econômico. (Grifou-se).

Reporta-se, ainda, à análise da Fiscalização, que cuidou de analisar os argumentos e apontamentos objetivos da Defesa, demonstrando que razão não lhe assiste:

Fica claro, pela leitura dos artigos sobreditos, que não basta o remetente ser apenas um "industrial", "importador", "centro de distribuição de mesma titularidade do fabricante" ou "distribuidor exclusivo interdependente" de outras mercadorias, ele tem de se enquadrar como um "industrial", "importador", "centro de distribuição de mesma titularidade do fabricante" ou "distribuidor exclusivo interdependente" da mercadoria que está sendo remetida.

À vista disso, torna-se incabível a afirmação feita pela Autuada de que a fiscalização não levou em conta que diversas operações foram realizadas por remetentes que se enquadravam nas categorias acima

mencionadas, já que esses remetentes podem até ser enquadrados em uma dessas hipóteses supracitadas de outras mercadorias, mas não das mercadorias que estão remetendo. É possível demonstrar, com nitidez, por meio do exemplo da CELLERA FARMACÊUTICA S/A, trazido pela própria Autuada (página 200 do e-PTA), que a remetente não é fabricante dos medicamentos remetidos por ela, quais sejam:

(...)

Para realizar essa demonstração, é necessário recorrer ao site da ANVISA, já que nesse domínio constam as informações dos medicamentos regulamentados no Brasil. Utilizando o primeiro medicamento trazido como exemplo pela Autuada (INVEGA), é possível perceber, pela tela detalhes do produto no site da ANVISA

(<https://consultas.anvisa.gov.br/#/medicamentos/540498?nomeProduto=invega>), que a empresa detentora da regularização é a JANSSEN-CILAG FARMACÊUTICA LTDA:

(...)

Ademais, na mesma consulta, é possível afirmar que todas as variações do medicamento INVEGA constantes no exemplo trazido pela Impugnante são fabricadas pela JANSSEN CILAG MANUFACTURING LLC e pela JANSSEN CILAG S.P.A., além de serem importadas pela JANSSEN-CILAG FARMACÊUTICA LTDA, não pela CELLERA FARMACÊUTICA S/A. O fato pode ser visto nas capturas abaixo:

(...)

É possível também demonstrar, pelo bulário eletrônico publicado em 05/06/2020 e disponível no mesmo local, que a JANSSEN-CILAG FARMACÊUTICA LTDA, à época dos fatos, foi a importadora do medicamento INVEGA. Em momento algum, a CELLERA FARMACÊUTICA S/A. fez parte da fabricação ou da importação desse medicamento. Colaciona-se parte desse bulário abaixo:

(...)

Da mesma forma, pode-se observar que a CELLERA FARMACÊUTICA S/A. não é a fabricante nem a importadora detentora do registro dos outros dois medicamentos citados no exemplo (Concerta e Topamax).

Por outro turno, pode-se notar, de forma direta, que a CELLERA FARMACEUTICA S/A. não é centro de distribuição de mesma titularidade da fabricante dos

medicamentos em questão, Janssen, destacando-se nesse sentido o conceito contido no art. 222, inciso XII, do RICMS/MG:

(...)

Por último, o enquadramento como distribuidor exclusivo é definido em portaria da SUTRI, nos termos do art. 59-F, § 1º, do Anexo XV, do RICMS/2002. No citado exemplo da Celler, as operações ocorreram de julho a dezembro de 2020, quando a então vigente Portaria SUTRI nº 905/2019 não contemplava tal empresa como distribuidora exclusiva (como não contemplaram as portarias anteriores nem a posterior).

Além do exemplo da Celler, a Impugnante anexa o Doc. 04 (págs. 368/387), onde a 46ª coluna, intitulada como “CNAE”, indica a classificação dos remetentes como distribuidores (a grande maioria), distribuidores exclusivos ou fabricantes.

A condição de distribuidor, de forma genérica, não exclui a utilização do PMC como critério de formação da base de cálculo da ST, já que para isso necessitaria que esse distribuidor fosse exclusivo, na forma do art. 59-F, do Anexo XV, do RICMS/MG. A condição específica de distribuidor exclusivo não se aplica a nenhum desses casos em que o remetente foi relacionado como distribuidor genericamente, descartando-se a pretensão de uso da MVA.

Quanto aos itens em que foi indicada pela Impugnante em seu Doc. 04 a condição de distribuidor exclusivo, percebe-se que isso não procede, pois essa condição somente passou a existir em momento posterior ao da ocorrência das operações. Para facilitar essa análise, juntamos à 1ª reformulação do crédito tributário a planilha “Doc. 04 Resumido” (anexo em formato excel, capeado à pág. 530 do e-PTA, com mais facilidade de leitura que o Doc. 04 da Impugnação, em formato PDF). A última coluna dessa planilha contém observações quanto ao número da portaria da SUTRI e à data da vigência da condição de distribuidor exclusivo para cada produto em que a Impugnante alegou indevidamente essa condição.

Não procede a afirmação da Impugnante no 1º aditamento (item 21 da pág. 540 do e-PTA) no sentido de que a Portaria SUTRI nº 1.111/21 seria, na verdade, uma alteração da Portaria nº 905/2019, a qual já conteria a lista de distribuidores exclusivos emitentes das operações em discussão. Diferentemente do alegado, a versão da norma transcrita pela

Impugnante é a vigente após a atualização pela Portaria SUTRI nº 1.111/21 e não a versão original, vigente à época dos fatos. Essa versão original pode ser consultada no diário oficial do Estado de 28/12/2019, páginas 20 a 22, disponível em: <https://www.jornalminasgerais.mg.gov.br/index.php?dataJornal=2019-12-28>.

Também não procede a indicação da condição de fabricante para os demais itens, pois simplesmente os reais fabricantes dos medicamentos especificamente tratados são outros, conforme consta na última coluna da citada planilha “Doc. 04 Resumido”. (Grifou-se).

Conclui-se, dessa forma, que não prospera a pretensão da Impugnante de utilização da MVA para fins de apuração da base de cálculo do ICMS/ST em relação a todas as operações objeto da presente autuação.

Como informa o Fisco, de todas as operações apontadas no referido Doc. 04 da Impugnante, apenas em relação a cinco produtos mostrou-se devida à aplicação da MVA, e não pelo motivo indicado pela Defesa (de os remetentes serem fabricantes ou distribuidores), mas por serem os remetentes industriais ou importadores detentores dos registros dos produtos junto à Anvisa.

Assim, como já mencionado, as operações com o produto Zimiex foram excluídas na primeira reformulação do crédito tributário (págs. 521 a 530) e as operações com os produtos Exelon, Pristiq, Ultraproct e Omnaris foram excluídas na segunda reformulação (págs. 734 a 746).

Importa reproduzir, ainda, os argumentos da Fiscalização para o não acatamento das demais alegações pontuais da Defesa, constantes dos Termos de Reformulação do Lançamento:

1º TERMO DE REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO

Embora a mencionada emitente não seja a fabricante do medicamento em questão, constatamos que, à época, ela era a detentora do registro dos produtos junto à ANVISA, o que respaldava o uso da MVA e não do PMC para a apuração da base de cálculo do ICMS/ST, nos termos do art. 59, inciso II, alínea “c”, itens 1 e 2, do Anexo XV, do RICMS/MG, daí a exclusão ora efetuada.

Quanto aos demais itens de notas fiscais constantes do mencionado Doc. 04 em que a Impugnante indicou que os remetentes seriam fabricantes, essa condição não se refere aos medicamentos objeto da autuação, cujos efetivos fabricantes identificamos na última coluna da planilha “Doc. 04 Resumido” ora anexada.

Quanto aos itens com indicação pela Impugnante de que os remetentes seriam distribuidores exclusivos, essa condição somente passou a existir em momento

posterior ao da ocorrência das operações, conforme também identificado na mesma coluna da referida planilha.

Quanto aos itens com indicação de que os remetentes seriam distribuidores, essa condição, por si somente, não exclui a utilização do PMC como critério de formação da base de cálculo da ST, já que necessitaria de ser distribuidor exclusivo, na forma do art. 59- F, do Anexo XV, do RICMS/MG.

(...)

2º TERMO DE REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO

Os dois primeiros produtos acima foram indicados exemplificativamente pela Impugnante no aditamento e os dois últimos foram detectados pela Fiscalização nesta oportunidade, após revisão de todas as operações constantes dos anexos 2 e 3 ao AI.

Quanto à afirmação constante do tópico 21 do aditamento, no sentido de que a Portaria SUTRI nº 905/2019 já continha a lista de distribuidores exclusivos emitentes das operações em discussão, esclarecemos que a versão transcrita pela Impugnante é a vigente após a atualização pela Portaria SUTRI nº 1.111/21 e não a versão original, vigente à época dos fatos.

(...)

Noutra toada, a Impugnante defende que o PMC apresenta distorção em relação aos valores praticados, o que torna ilegal sua utilização como base de cálculo da substituição tributária.

Argumenta que o PMC estabelecido pelas entidades não teria como objetivo a fixação de valores ou ajustes de PMC para fins de substituição tributária, mas visaria apenas garantir que os medicamentos não sejam vendidos a preços abusivos.

Discorre sobre o instituto da substituição tributária, citando legislações, jurisprudências, doutrinas e levantamento realizado pelo Instituto de Defesa do Consumidor, que entende corroborarem o seu entendimento e complementa que a utilização do PMC no presente caso acaba por impor um grande ônus aos consumidores de medicamentos, visto que tal parâmetro não reflete o preço efetivamente praticado pela Contribuinte e pelo mercado farmacêutico.

Apresenta alguns exemplos comparando os valores utilizados pelo Fisco com o que seria o valor praticado pelas filiais da Autuada, ao realizar a venda ao consumidor final, na tentativa de demonstrar que há uma disparidade significativa entre a base de cálculo presumida e a base de cálculo efetivamente praticada, para demonstrar que o PMC utilizado pela Fiscalização destoaria da realidade.

Citando jurisprudências do STF e STJ, afirma que “a jurisprudência formou consenso de que, uma vez comprovado que o PMC não corresponde aos valores

praticados no mercado de medicamentos, o contribuinte não pode ser compelido a pagar um tributo com base nesse referencial de preço, pois seria o mesmo que obrigar alguém ao recolhimento em valor superior ao devido”.

Nesse sentido, solicita que deve ser anulada a cobrança do ICMS-ST sobre os produtos que tiveram valores de venda final ao consumidor menores do que o PMC estabelecido e, alternativamente, que, para o cálculo do ICMS/ST, seja utilizado o parâmetro mais benéfico (PMC CMED, PMC ABCFarma ou MVA) ao contribuinte.

Contudo, as razões apresentadas não têm o condão de invalidar o lançamento.

O objeto de cobrança do Auto de Infração em questão não tem relação com a possibilidade de discussão quanto ao aspecto valorativo da substituição tributária, introduzida na legislação mineira por meio do Decreto nº 47.547/18, nos arts. 31-A a 31-J do Anexo XV do RICMS/02, mas sim, a correta apuração da base de cálculo do ICMS/ST devido quando da entrada de mercadorias no estabelecimento da Autuada, como já amplamente demonstrado.

Destaque-se os argumentos apresentados pelo Fisco para afastar a alegação da Defesa:

Entretanto, a Autuada demonstra um desconhecimento sobre o instituto da substituição tributária, uma vez que, como foi citado na preliminar desta manifestação, a eventual utilização de uma base de cálculo mais onerosa ao consumidor final está relacionada com o fato gerador presumido, que ocorre, ou não, nas próximas etapas da cadeia, mas não na constituição da base de cálculo da substituição tributária (ST) de responsabilidade da Impugnante. Como o próprio nome já diz, é um fato presumido e que ocorrerá, ou não, no futuro. Caso o fato gerador presumido pela ST não ocorra ou ocorra em valor menor, o contribuinte substituído poderá solicitar a restituição equivalente da parcela.

Percebe-se, portanto, que, caso essa base de cálculo utilizando PMC se mostre mais onerosa ao consumidor final, a base de cálculo da ST não irá ser alterada. O que pode haver é uma restituição a posteriori. Nesse sentido, já de longa data, é reconhecida a possibilidade de reclamação quanto ao aspecto valorativo da ST, observado o efetivo valor praticado na operação subsequente, conforme decisão do STF, absorvida expressamente pela legislação de MG nos artigos 31-A a 31-J do Anexo XV do RICMS/MG (efeitos a partir de 1º/03/2019).

Apesar disso, a restituição somente se efetiva mediante análise posterior do caso concreto e observados os procedimentos definidos nos referidos dispositivos. Essa possibilidade de posterior revisão de valores não

autoriza que o substituto tributário, antecipadamente, no momento da retenção do imposto, desqualifique as regras de apuração da base de cálculo e utilize um critério que lhe pareça mais adequado.

Por isso, não cabe à Impugnante trazer exemplos de efeitos posteriores à definição da base de cálculo da ST e retaliar o uso do PMC, já que esse é um método válido de composição da base de cálculo da ST, previsto não somente nos citados dispositivos do RICMS/MG, mas, antes disso, na Lei Complementar nº 87/96 (art. 8º, §§ 2º e 3º) e na Lei Estadual nº 6.763/75 (art. 13, §§ 20 e 21).

É possível perceber, pela decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o Recurso Extraordinário 593.849/MG, trazida pela própria Autuada na página 207 do e-PTA, que esse recurso deixa claro que pode haver a restituição, não a alteração da base de cálculo da ST, da diferença do ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida.

(...)

Não satisfeita, a Impugnante colaciona entendimento do STJ que reforça o que foi exposto acima e garante também a restituição ao contribuinte substituído, não a alteração da base de cálculo da ST do contribuinte substituto (no caso, a Impugnante).

(...)

Persistindo nessa questão, a Autuada juntou à Impugnação julgados de alguns tribunais de justiça que vão ao encontro do que foi abordado nos parágrafos sobrepostos (páginas 209 a 212 do e-PTA), reforçando ainda mais que é cabível a restituição ao contribuinte substituído. (Grifou-se).

De todo o exposto, não prospera a pretensão da Impugnante de não se utilizar o PMC para fins de apuração da base de cálculo do ICMS/ST, solicitando que seja utilizado o parâmetro mais benéfico ao contribuinte.

As exigências fiscais decorrem de disposições expressas na legislação (LC nº 87/96, Lei nº 6.763/75 e RICMS/02), como já demonstrado. O Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra este Órgão Julgador adstrito em seu julgamento, nos moldes do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

O trabalho fiscal teve como resultado a constatação de ter sido recolhido a menor o ICMS devido por substituição tributária nas operações autuadas, quando da entrada das mercadorias em território mineiro, nos termos dos art. 14 ou art. 15 do Anexo XV do RICMS/02, já transcritos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais há que se destacar que o prazo de vencimento do ICMS devido por substituição tributária é o previsto no inciso II do art. 46 do Anexo XV do RICMS/02:

Anexo XV - RICMS/02.

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. **14, 15, 75** e 110-A desta Parte;

(...)

Assim, tratando-se de imposto exigível do Autuada, que não foi recolhido no tempo previsto na legislação, corretas as exigências remanescentes (após as reformulações do crédito tributário) do ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, respectivamente, no inciso II (50% (cinquenta por cento) do valor do imposto – ST de âmbito interno) e no § 2º, inciso II (100% (cem por cento) do valor do imposto – ST Protocolo/Convênio):

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;

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

(...)

Por fim, não há que se falar em ofensa ao art. 142 do CTN, como pretende fazer crer a Impugnante, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escorreita a penalidade cabível.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado, na sua totalidade, prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento remanescente.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 736/740, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Rachel Patrícia de Carvalho Rosa e, pela Impugnante, assistiu ao julgamento a Dra. Letícia Cheab de Freitas França. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 14 de maio de 2025.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Relatora

Cindy Andrade Morais
Presidente