

**A. I. N°** - 9191453-02/00  
**AUTUADO** - CIMED INDÚSTRIA DE MEDICAMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTONIO ARAÚJO AGUIAR  
**ORIGEM** - IFMT-DAT/SUL  
**INTERNETE** - 16.03.02

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0054-01/01**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Não é devido o imposto tendo em vista que os contratantes da operação desistiram do negócio, de modo que o fato gerador do imposto que deveria ocorrer foi inviabilizado. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 20/11/00, exige imposto no valor de R\$60.797,23, por ter retido a menos o valor do ICMS devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente as mercadorias indicadas nas notas fiscais nºs 73506 e 73507.

Foi anexada ao processo, pelo autuante, a apuração do valor da Base de Cálculo e do imposto devido por substituição, conforme dados extraídos da Tabela da ABCFARMA, fls. 10 e 11 dos autos.

O autuado, às fls. 22 a 24, apresenta defesa alegando que tendo sido nomeado como fiel depositário o representante da transportadora, que não tem nenhuma responsabilidade pelos termos da infração imputada ao autuado, requer que o cargo de fiel depositário passe a ser exercido pela requerente, recaindo-lhe os encargos decorrentes de sua nomeação.

Arqui preliminarmente a nulidade do Auto de Infração alegando que os Auditores afirmaram na descrição da infração que a base de cálculo foi ajustada tendo como referência a tabela de preços da ABCFARMA, sem, contudo, juntar a tabela para fazer prova dos preços atribuídos as mercadorias. Que a ausência de tal documento constitui cerceamento a defesa do contribuinte.

No mérito argumenta que a adoção de preço sugerido pelo fabricante é amplamente combatido pelo Ministério Público e pelo Código de Defesa do Consumidor devido a caracterização de monopólio. Que a prática de tal preço inviabiliza aos varejistas a concessão de descontos através de convênios com as associações e entidades de classes e também de promoções.

Diz que se valessem as duas hipóteses aventadas para a apuração da base de cálculo para a substituição tributária, aplicar-se-ia a forma de calculo que resultasse menor valor de imposto a recolher, como estabelece o art. 112, II, do CTN, por ser mais favorável ao acusado.

Mediante nova manifestação, o autuado, alega que em face da lavratura do Auto de Infração, a operação de venda foi desfeita, razão pela qual solicita que seja substituído o “fiel depositário” para o nome da requerente. Diz que após a substituição do fiel depositário e a liberação das mercadorias, pretende, o requerente, retornar as citadas mercadorias pelo mesmo transportador para o estabelecimento do autuado, situado em Pouso Alegre – MG.

O Inspetor Fazendário indefere a solicitação de transferência de Fiel Depositário, citando o art. 947, I, “b”, item 4, do RICMS/97.

Em 21/12/00, o autuado, através de seu representante legalmente constituído, apresenta aditamento à impugnação do Auto de Infração, alegando o que se segue:

Diz que sendo uma indústria farmacêutica situada na cidade de Pouso Alegre – MG e que comercializa em vários Estados do país, estando na condição de substituto tributário, para fins de recolhimento do imposto. Que a fiscalização pretendeu cobrar imposto por retenção da substituição tributária feita a menor nas notas fiscais nºs 73506 e 73507, entendendo que a base de cálculo utilizada foi menor do que a estabelecida legalmente, já que deveria ter sido considerada a tabela de preços da ABCFARMA.

Discorda das razões consideradas pelo Fisco e das disposições normativas levadas em consideração, motivo da apresentação do presente aditamento.

Que em razão dos princípios da segurança jurídica e da legalidade não existe qualquer relação jurídica de índole tributária antes da ocorrência do fato gerador que enseja a obrigação de pagar o tributo.

Que no caso presente, pelo menos existem duas razões para a improcedência da autuação:

- 1) não se aperfeiçoou o contrato de compra e venda;
- 2) não há possibilidade da realização do fato gerador presumido do ICMS, inerente à Substituição Tributária.

Que tais conhecimentos se devem ao fato de que a apreensão, no Posto Fiscal, das mercadorias fez com que a destinatária desistisse da compra da mercadoria, já que havia condicionado o negócio à entrega na sua sede. Que a mercadoria nunca chegou ao seu destino, já que as mesmas encontram-se apreendidas há quase um mês.

Transcreve o art. 110 do CTN, para argumentar que o contrato de venda do impugnante para a empresa Millenium, assim como a presunção de que esta empresa iria vender os medicamentos para o consumidor final, realizando o fato gerador presumido, não se aperfeiçoaram, não tendo, portanto, qualquer efeito jurídico. Que isso se deve ao fato de que as mercadorias não foram entregues, o que impossibilitou a perfeição dos contratos de compras e vendas envolvidos.

Diz que desconsiderar a compostura do contrato de compra e venda, além da configuração da substituição tributária para frente é realizar tributação não prevista pelas normas que compõem o Sistema Tributário Nacional.

Cita trechos de palavras do mestre tributarista Hugo de Brito Machado (aspectos Fundamentais do ICMS ed. Dialética, 1997, pág. 26).

Argumenta que o elemento fundamental da Substituição Tributária é presunção da existência de fato gerador futuro. Como no presente caso, não há possibilidade disso vir a acontecer, configura-se mero confisco a tributação quer seja passada, presente ou futuro. Cita o §7º do art. 150 da CF; art. 10 da Lei Complementar nº 87/96; art. 12 da Lei nº 7.014/96, que tratam de assegurar ao contribuinte substituído direito à restituição do valor pago, se o fato gerador presumido não se realizar. Diz que os arts 112, 113, 636 e 564, do RICMS/97, estabelecem os procedimentos nos casos de retorno das mercadorias ao estabelecimento do remetente.

Argumenta que o CONSEF, através da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em caso semelhante, no qual o contrato de compra e venda não chegou a efetivar-se, por ter havido sinistro que impediu a entrega de mercadorias, julgou improcedente a autuação e que a 3ª Câmara de Julgamento manteve a decisão.

Alega que no caso presente, o contrato de compra e venda, ensejador da dívida do ICMS não se efetivou, já que por motivos alheios às vontades dos contratantes não pode ser entregue.

Diz que a tributação pretendida pela fiscalização é improcedente, primeiro porque o contrato entre a impugnante e o destinatário foi desfeito e segundo porque não há qualquer possibilidade real do fato gerador presumido. Que dentre os critérios apresentados, o mais difícil de ser presumido é a base de cálculo. Que para estabelecer parâmetros quanto ao valor presumido de venda do substituído, o legislador na Lei Complementar nº 87/96, art. 8º, utilizou várias fórmulas abrindo três opções ao legislador ordinário na fixação da referida base de cálculo, tendo o RICMS/97 seguido as diretrizes da Lei Complementar, transcrevendo o art. 61, I, II, §2º, I que tratam da base de cálculo de imposto para fins de substituição tributária. Que na autuação foi considerada a tabela da ABCFARMA para estabelecer a base de cálculo aplicável a substituição Tributária relativo aos medicamentos.

Diz que, ao seu ver, esse órgão não tem qualquer competência legal para fixar preço de qualquer medicamento. Que a publicidade de preços de medicamentos realizada pela ABCFARMA tem efeito somente para ela, não vinculando as indústrias do setor, inclusive a CIMED, porque senão estariam diante de uma pauta fiscal já tão derrubada pela jurisprudência do STF e STJ.

Alega ainda que se levando em conta que não há qualquer órgão governamental ou não, habilitado legalmente a fixar os preços de medicamentos, como também não existe a sugestão por parte do industrial, o preço máximo que deve ser suportado pelo consumidor final, é peremptório levar em conta a base de cálculo efetivamente tomada pela CIMED.

Argumenta que na autuação levou-se em conta a tabela da ABCFARMA vigente em 01/02/2000, sendo que a lavratura do Auto se deu no dia 20/11/00 e que esse fato dá prova de que foi levado em conta critério estranho à real composição do fato gerador envolvido.

Diz que se mantivesse tabela de sugestão de preços máximos de venda ao consumidor final teriam a mesma tributação. Que a apuração do ICMS realizada pelo impugnante corresponde às normas pertinentes à matéria, não podendo a mesma ser compelida a recolher ao Erário valor indevido e apurado por meios ilegítimos.

Ao final, requer a improcedência da autuação, e ainda a produção de todos os meios de provas em direito admitidos.

Outro Auditor presta informação fiscal dizendo que opina desfavoravelmente ao contribuinte. Que o Convênio nº 76/94 e alterações estabelecem como determinar o valor da base de cálculo. No caso em questão, que a tabela divulgada pela ABCFARMA, cujos preços são superiores àqueles utilizados pelo autuado. Diz que não houve dúvida por parte do Fisco ao determinar qual Base de Cálculo estaria correta, visto que existe legislação clara a respeito.

Quanto à questão do fiel depositário, o art. 946 do RICMS/BA., estabelece a determinação da escolha considerando a propriedade de tal guarda e não sua vinculação com o fato ocorrido.

Considerando que o autuado alega que seus preços, mesmo não tendo, a indústria, uma tabela indicando o preço máximo de venda ao consumidor final e que, mesmo se tivesse, o preço seria o mesmo indicado nos documentos fiscais que serviram de cálculo para a retenção do imposto e, considerando a divergência gritante entre o preço indicado na nota fiscal e o relativo a tabela publicada pela ABCFARMA. Esta Junta em pauta suplementar solicita diligência à ASTEC/CONSEF, a fim de que seja verificado qual ou quais os preços dos medicamentos, junto ao contribuinte que constava como destinatário das mercadorias ou a outros contribuintes que operem com o mesmo ramo de atividades e que estejam situados na mesma região, no intuito de confirmar ou não a veracidade das informações da defesa de que efetivamente os preços indicados nos documentos fiscais foram o da real operação.

Atendida a solicitação, o revisor intima a empresa Millenium Farma Distribuidora de Medicamentos Ltda., a apresentar a tabela de preço de compras dos produtos do laboratório da CIMED Indústria de Medicamentos Ltda., com suas respectivas notas fiscais, por amostragem.

Bem como, a tabela de vendas com cópias de notas fiscais, também por amostragem, tendo sido atendido, conforme constam às fls. 99 e 100 a Tabela de preço (fabrica e consumidor) elaborado pela CIMED Ind. de Medicamentos Ltda., tabela de 01/06/00, além de cópias xerográficas de notas fiscais emitidas pela empresa Millenium e pela empresa CIMED (fls. 101 a 146).

O revisor ao refazer o cálculo do imposto devido, com base na tabela de preços da própria CIMED identifica que a diferença de imposto devido por substituição tributária seria de R\$66.138,51.

Ao dar ciência do resultado da diligencia fiscal, o autuante mantém todos os seus termos defensivos, anexando ao processo cópia de decisão deste CONSEF (Acórdão JJF 2039/01-01).

Na informação fiscal, à fl. 188, outro Auditor Fiscal reconhece que as mercadorias retornarão ao estabelecimento de origem, incorrendo o fato gerador do imposto.

## VOTO

Apesar de ficar evidenciado nos autos, que os preços indicados nos documentos fiscais eram inferiores aos da tabela elaborada pela própria autuada (CIMED Ind. de Medicamentos Ltda), o que se constata é que houve o desfazimento do negócio antes das mercadorias adentrarem no estabelecimento do destinatário, conforme comunicação e declaração da empresa destinatária das mercadorias a MILLENIUM Farma Distribuidora de Medicamentos Ltda., do desfazimento do negócio, antes do recebimento das mercadorias no local de destino e também de constar do PAF, à fl. 91, o Termo de Liberação nº 627 autorizando, a empresa Rodoviário Ramos, transportadora das mercadorias, a entregar mediante recibo, à empresa CIMED Industria de Medicamentos Ltda., localizada no município de Pouso Alegre – MG, as mercadorias apreendidas, atendendo, assim, a decisão em Mandado de Segurança impetrado pelo autuado, para as mercadorias retornarem ao destino de origem.

Nestas circunstâncias, reconheço procederem aos argumentos do impugnante de que um contrato de compra e venda de mercadorias, por si só não é fato gerador do ICMS, enquanto não implicar em circulação de mercadoria, ou seja, na efetivação do negócio. No caso em exame, embora tenha havido o início da operação com a circulação da mercadoria, o ato jurídico não restou consumado, pois não houve sua entrega ao comprador, já que as mercadorias retornaram do Posto Fiscal deste Estado ao seu proprietário estabelecido em outra unidade da Federação, não estando, assim, concretizado o chamado fato gerador presumido do ICMS, inerente à substituição tributária.

Por essas razões entendo que neste momento não há porque se entrar no mérito quanto a discutida apuração da base de cálculo aplicada.

Porém, é de bom alvitre que a Repartição Fazendária examine a possibilidade de uma Auditoria da Substituição Tributária, em relação a todas as operações realizadas pela empresa CIMED Industria de Medicamentos Ltda., a contribuintes estabelecidos neste Estado, haja vista os fortes indícios da possibilidade de estar havendo faturamento por valor inferior ao seu preço de tabela, e em consequência, evasão fiscal.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **91914530-2/00**, lavrado contra **CIMED INDÚSTRIA DE MEDICAMENTOS LTDA.**

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2002

CLARICE ANÍZIA MAXIMO MOREIRA – PRESIDENTE-RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA