

PROCESSO - A.I. Nº 207106.0001/03-8  
RECORRENTE - COSTA PORTO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3<sup>a</sup>JJF Nº 0383-03/03  
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 18.12.03

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0703-11/03

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MEDICAMENTOS. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo, entre as Unidades da Federação envolvidas na operação, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação; **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS EM VIRTUDE DE ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo para fins de retenção do imposto deve ser o preço único ou máximo de venda adotado pelo contribuinte substituído, sugerido pelo fabricante. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Infrações caracterizadas. Os argumentos aduzidos nas razões do recurso não modificam o julgamento recorrido. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão da 3<sup>a</sup>. Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado Procedente o Auto de Infração nº 207106.001/03-8, através do Acórdão JJF nº 0383-03/03, cobrando ICMS no valor de R\$438.877,11, acrescido da multa de 60%, imputando ao autuado as seguintes infrações:

1 - “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88” – R\$ 411.993,49;

2 - “Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88”.

3 - “Em virtude de erro na determinação da Base de Cálculo, com base no preço máximo ao consumidor, publicado mensalmente pela ABC FARMA” – R\$26.883,62.

A 3<sup>a</sup> JJF afastou as preliminares de nulidade suscitadas pelo recorrente, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, de acordo com o que dispõe o art. 18 do RPAF/99.

No que diz respeito ao mérito a 3<sup>a</sup> JJF assim se posicionou:

“Art. 359 (.....)

§ 6º Nas operações com produtos farmacêuticos e demais produtos relacionados no item 13 do inciso II do art. 353, realizadas por estabelecimento atacadista ou distribuidor com destino a hospitais, clínicas, ambulatórios, prontos-socorros, casas de saúde e congêneres, assim como para órgãos da administração pública federal, estadual ou municipal, tendo o imposto a eles relativo sido retido ou antecipado na operação imediatamente anterior, o contribuinte poderá requerer regime especial visando a recuperar a parcela do imposto retido correspondente à diferença entre a base de cálculo que serviu para a retenção na operação mais recente e o valor da operação que tiver realizado, proporcionalmente às quantidades saídas, devendo essa recuperação ser documentada em Nota Fiscal emitida especialmente nesse sentido.”

Nota-se que segundo o dispositivo legal acima mencionado, e como bem citou o autuante, é condição obrigatória para atender às determinações expressas no regime especial para ressarcimento, que o imposto tenha sido retido, antecipadamente, pelo contribuinte. No entanto, de acordo com o levantamento realizado pelo autuante, com base nos documentos fiscais de entradas em lide, ficou evidenciado que o autuado não efetuou a retenção do referido imposto. O próprio sujeito passivo em nenhum momento questiona tal acusação.

Dessa forma, também não prospera a alegação defensiva de que não foi observado que 80% de suas saídas se destinavam a hospitais e órgão públicos, haja vista que as saídas posteriores não alterarão o montante devido a título de antecipação tributária do ICMS, pois essa destinação influenciará tão-somente no ressarcimento que o contribuinte porventura terá direito.

Em relação à infração 2, esta JJF já tem se manifestado através de outras decisões pelo acerto do procedimento fiscal, em razão do que, transcrevo abaixo o voto da ilustre Julgadora Sra. Denise Mara Andrade Barbosa, prolatado no Acórdão JJF nº 0299-03/03, com o qual concordo inteiramente, e que passa a ser parte integrante do presente voto:

“Constata-se que as mercadorias foram remetidas por empresas situadas nos Estados de Minas Gerais e São Paulo, unidades da Federação não mais signatárias, do Convênio ICMS nº 76/94, que trata do regime da substituição tributária nas operações interestaduais de produtos farmacêuticos.

Em sendo assim, de acordo com o artigo 371 do RICMS/97, “nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, (...) o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação...”.

Por outro lado, o pagamento do imposto, acorde a alínea “c” do inciso II do art. 125 do mesmo RICMS/97, deve ser feito no momento da entrada no território deste Estado, na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, em se tratando de situações excepcionais, restritas a determinadas mercadorias eleitas por ato específico do Secretário da Fazenda, cujas operações sejam sujeitas à substituição tributária por antecipação pela legislação estadual interna.

Em 23/06/93, foi publicada a Portaria nº 270/93, que estabeleceu a obrigatoriedade de antecipação do pagamento do imposto, na primeira repartição fazendária do percurso, pelos contribuintes adquirentes em outras unidades da Federação, de determinadas mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária e relacionadas na Portaria, exceto quando fosse concedido Regime Especial para pagamento do ICMS em data posterior.

Em 13/04/94, foi publicada a Portaria nº 141/94, que acrescentou o inciso VIII à Portaria acima citada, estendendo as suas disposições aos produtos elencados no Protocolo ICM nº 14/85, depois substituídos pelos produtos farmacêuticos listados na Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 76/94 e suas alterações, para uso não veterinário, sendo que, posteriormente outros produtos foram acrescentados pela Portaria nº 343/94.

Todas as Portarias citadas, publicadas sob a égide do RICMS/89, foram recepcionadas pelos RICMS/96 e RICMS/97 e continuam em vigor até a presente data.

Dessa forma, conclui-se que o autuado (o destinatário) efetivamente estava obrigado a efetuar o recolhimento do ICMS, por antecipação tributária, a este Estado, na primeira repartição fazendária do percurso, no território da Bahia, nas operações de circulação das mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas neste lançamento.

O problema, neste lançamento, se resume à forma de apuração da base de cálculo do ICMS, uma vez que o autuado argumentou, em sua peça defensiva, que, como não há preço fixado pela autoridade competente e não há nenhuma comprovação de que tenha publicado ou divulgado seus preços nas revistas farmacêuticas, ou mesmo sugerido ao público, por qualquer meio, os preços de seus medicamentos, deve ser utilizada a base de cálculo determinada na cláusula segunda, §§ 1º e 4º, combinada com as cláusulas terceira e quarta, todas do Convênio ICMS nº 76/94, isto é, o preço de fábrica agregado das despesas que o oneram, acrescido da margem de agregação de 60,07% e reduzido de 10%.

O RICMS/97, no inciso I do § 2º do artigo 61, determina que:

Art. 61. .... (omissis)

§ 2º Para efeitos de substituição ou antecipação tributária, nas operações com os produtos a seguir indicados, a determinação da base de cálculo será feita segundo os seguintes critérios:

I - produtos farmacêuticos e demais mercadorias especificados no item 13 do inciso II do art. 353, em consonância com o Convênio ICMS nº 76/94 e suas alterações posteriores, especialmente a introduzida pelo Convênio ICMS nº 4/95, inclusive quanto à redução da base de cálculo para fins de substituição tributária, em 10%, não podendo resultar em carga de ICMS inferior a 7%.

Por sua vez, o Convênio ICMS nº 76/94 e suas alterações posteriores determinam que:

Cláusula segunda A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço constante da tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor e, na falta deste preço, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

§ 1º - Inexistindo o valor de que trata o "caput", a base de cálculo será obtida tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados, o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de:

Estados de origem	Estados Destinatários	Percentual de Agregação - Alíquota Interna da UF Destino
		17%
Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo	Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo	60,07%

§ 4º - A base de cálculo prevista nesta cláusula será reduzida em 10% (dez por cento), não podendo resultar em carga de ICMS inferior a 7% (sete por cento).

Verifica-se, da análise dos autos, que a autuante utilizou a fórmula prevista no caput da cláusula segunda do Convênio ICMS nº 76/94, em relação aos produtos sem preços publicados na Revista ABCFARMA, e o cálculo estabelecido no § 1º da cláusula segunda, para aqueles medicamentos com preços de venda a consumidor constantes na referida publicação. Em ambos os casos, foi aplicado o redutor de 10% determinado no § 4º da mencionada cláusula segunda.

Segundo o entendimento da PROFAZ (atualmente PGE/PROFIS), reiteradamente acatado por este CONSEF, existe um órgão competente para estabelecer o preço máximo de venda a consumidor: o Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, que, através da Portaria Ministerial nº 37/92, determinou que o preço de venda a consumidor de medicamentos deve ser calculado a partir da divisão do preço estabelecido pelos fabricantes por 0,7 (zero vírgula sete), sendo único em todo o território nacional. Tais preços máximos de venda a consumidor deverão constar em listas publicadas por revistas de entidades farmacêuticas e colocadas à disposição dos consumidores e da fiscalização para a devida conferência.

Ainda que se considere que não há órgão competente para a fixação de preço de medicamentos, haveria de ser aplicada a segunda fórmula prevista na cláusula segunda do Convênio ICMS nº 76/94, qual seja, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial constante nas Revistas Farmacêuticas. Somente inexistindo tal valor é que deveria ser adotado o preço do remetente das mercadorias adicionado das despesas de frete e seguro e da margem de valor agregado, deduzido o percentual de 10%.

Dessa forma, entendo que o valor ora exigido foi calculado de acordo com a legislação em vigor e a jurisprudência deste CONSEF, ressaltando, ainda, que o Acórdão CJF nº 0394-11/03, prolatado pela ilustre Conselheira Sra. Verbena Matos de Araújo, traduz o mesmo entendimento.

Considerando que o cometimento das duas infrações ficou devidamente caracterizada o voto da 1ª Instância foi pela Procedência do Auto de Infração.

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

O recorrente interpôs Recurso Voluntário às fls. 2311 a 2328, indignado com a simplicidade com que os seus argumentos foram espancados, razão pela qual recorre a Egrégia Câmara de Julgamento Fiscal solicitando que se façam presentes neste PAF os princípios norteadores do Processo Administrativo Fiscal, vez que inexistem razões que justifiquem a autuação em lide.

Repete que o seu ato não implicará em prejuízo para o erário público porquanto não se nega pagar o ICMS devido, não pago no momento oportuno, mas que deseja fazê-lo agora. Entende que é devida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória e correção monetária pelo retardamento do imposto. Rebelia-se, contudo, em admitir que cobrar quase R\$1.000.000,00 (hum milhão de reais), pela falta de antecipação do imposto fere o princípio constitucional da moralidade.

No tocante à base de cálculo para apuração do imposto antecipado decorrente de vendas para farmácias, mercados, etc, somente o Poder Judiciário colocará um ponto final no equívoco do Fisco Estadual que insiste cobrar imposto baseado em interpretação extensiva da Lei.

Em seqüência refere-se a cobrança de imposto por presunção relativa (*júris tantum*) e diz que o autuante limitou-se a analisar as Notas Fiscais de Entradas com base nas listagens do CFAMT, sem levar em consideração outros documentos fiscais que permitiriam efetuar a fiscalização sustentado em fatos reais. Alega que o autuante deveria explorar a liberdade investigatória que

possui para alcançar a realidade dos fatos mais próximos da verdade material sem que para isso as rígidas formalidades condicionassem o seu convencimento.

Diz que o autuante não deveria, como fez, em face de diversas entradas de medicamentos no estabelecimento fiscalizado sem a antecipação do imposto devido, presumir, que todas fossem destinadas à comercialização e, usa o livro RUDFTO como parâmetro do Regime Especial de recuperação do imposto pago quando das vendas para hospitais, clínicas, ambulatórios, pronto-socorros, casa de saúde, etc, assim como para órgãos da Administração Pública Federal, Estadual e Municipal.

Alega que apresentou elementos suficientes para que se procedesse a fiscalização detectando a destinação das mercadorias. Assevera que “Não faz sentido algum, já que o contribuinte em um primeiro momento não atendeu ao quanto disposto na norma, agora exigir-lhe o imposto como se ainda estivéssemos no passado. A antecipação tributária presumia o futuro por não poder determinar-lhe. Se já atingimos o futuro, este torna-se presente, ou no caso *sub examine*, passado, e por isso não mais podemos ignorá-lo. Destarte, não há justificativa para neste momento, em vista de já ter ocorrido a saída das mercadorias e consequentemente já sendo possível detectar seus adquirentes – frise-se que mais de 80% estão enquadrados na hipótese do art. 359, § 6º do RICMS, cobrar o imposto antecipado como se desconhecessemos a destinação das vendas efetuadas.”

A partir transcreve às fls. 2316 a 2317 o Acórdão JJF nº 2096/00, indica que os documentos fiscais acostados ao PAF permitem ao Fisco apurar o imposto efetivamente devido e requer que seja procedida a análise do documento anexo 6, solicita Perícia Fiscal e cita em atendimento ao que dispõe o art. 145, parágrafo único o seu assistente técnico.

Às fls. 2317 a 2318 reporta-se ao equívoco do autuante em utilizar base de cálculo diversa do autuado, refere-se a Lei nº 7.014/96 que regula e prevê o instituto da substituição tributária nas operações de vendas de produtos farmacêuticos, estabelecendo “Por Exclusão” as hipóteses de incidência do ICMS para fins da determinação da base de cálculo.

Transcreve o art. 23, faz referência a outros pressupostos pertinentes e desfila iniciando na fl. 2320 até a fl. 2327 diversos entendimentos de algumas JJF em Acórdãos proferidos.

Finalmente à fl. 2328, requer que caso o CONSEF não entenda como suficientes as provas apresentadas para elidir a exigência fiscal (art. 145 do RPAF aprovado pelo Decreto nº 7.629/99) que seja determinada realização de Perícia Fiscal para dirimir as dúvidas e atestar as informações apostas nas planilhas.

Requer, ainda, que o CONSEF declare a nulidade do Auto de Infração e se assim não entender que decida-se pela Improcedência do Auto de Infração em lide.

A PGE/PROFIS em seu Parecer anexo ao PAF, diz que as razões do Recurso Voluntário são insuficientes para provocar a alteração do julgamento recorrido e que o recorrente não apresentou qualquer fato novo ou fundamentos jurídicos que venham modificar o julgamento da 3ª JJF.

Esclarece que ficou evidenciado nos Autos e confirmados nos julgamentos subsequentes que o autuado não recolheu o imposto devido no tempo devido além de não praticar a base de cálculo prevista no convênio específico – CONV. ICMS Nº 76/94, qual seja o preço o preço máximo de venda a consumidor em Tabela da Abefarma.

Esclarece ainda que em relação aos paradigmas trazidos pelo autuado, no entendimento da PGE/PROFIS “são imprestáveis para dar fundamento à modificação do julgamento guerreado, pois em todas as referidas decisões as empresas autuadas praticavam os preços da tabela referida e por vezes recolhiam ICMS inclusive a maior do que o determinado pelo Convênio.

*Ante todo o exposto, é evidente que não houve julgamento diverso por parte desse Conselho de Fazenda, as empresas autuadas são que tinham comportamentos divergentes, o que ocasionou julgamentos com resultados diversos.”*

Finaliza o seu Parecer opinando pela manutenção da Decisão recorrida e consequentemente pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto pelo recorrente.

## VOTO

Em face do que foi exposto e da documentação acostada ao PAF, afasto de logo, a nulidade suscitada por falta de amparo legal. Concordo com o opinativo da Douta PGE/PROFIS, nas razões expostas do seu parecer, que não foram apresentados novos elementos ou fundamentos jurídicos capazes de elidir a ação fiscal e modificar o julgamento em 1<sup>a</sup> Instância. O voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida. O Auto de Infração é PROCEDENTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 207106.0001/03-8, lavrado contra COSTA PORTO COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$438.877,11, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

ALBERTO NUNES VAZ DA SILVA - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS