

**A. I. Nº** - 206844.0008/02-6  
**AUTUADO** - MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A.  
**AUTUANTES** - JOÃO LAURENTINO DE M. FILHO e MARCO ANTÔNIO DE S. FORTES  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 20.05.03

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0171-02/03

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Autuado não comprovou o pagamento do imposto exigido. **b)** IMPOSTO RETIDO A MENOS. Os demonstrativos anexados aos autos comprovam que o imposto foi retido a menos, e por isso, são devidas as diferenças apuradas. As imputações pertinentes aos itens 1 ao 4 e 07 ao 15 foram acolhidas e reconhecidas como devidas pelo sujeito passivo. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária nas operações com medicamentos, à luz do previsto no Convênio nº 76/94, será o valor constante na tabela de preços sugerido pelo fabricante e publicado em revistas específicas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 19/12/2002, refere-se a exigência de R\$1.669.413,00 de imposto, mais multa, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de cervejas, refrigerantes e chopes realizadas para contribuinte localizado no Estado, nos exercícios de 1997 e 1998.
2. Procedeu a retenção a menor do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de cervejas, refrigerantes e chopes realizadas para contribuinte localizado no Estado, nos exercícios de 1997 e 1998.
3. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de farinha de trigo realizadas para contribuinte localizado no Estado, no período de janeiro a abril de 1997 e de abril a dezembro 1998.
4. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de açúcar de cana realizadas para contribuinte localizado no Estado, nos exercícios de 1997 e 1998.
5. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas

de medicamentos realizadas para contribuinte localizado no Estado, nos exercícios de 1997 e 1998.

6. Procedeu a retenção a menor do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de medicamentos realizadas para contribuinte localizado no Estado, nos exercícios de 1997 e 1998.
7. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de tintas e vernizes realizadas para contribuinte localizado no Estado, nos exercícios de 1997 e 1998.
8. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes realizadas para contribuinte localizado no Estado, no período de dezembro de 1997 a dezembro de 1998.
9. Procedeu a retenção a menor do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes realizadas para contribuinte localizado no Estado, no período de setembro de 1997 a dezembro de 1998.
10. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de discos e fitas realizadas para contribuinte localizado no Estado, no período de julho a dezembro de 1998.
11. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de filmes e slides realizadas para contribuinte localizado no Estado, no período de julho a dezembro de 1998.
12. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de lâminas de barbear e isqueiros realizadas para contribuinte localizado no Estado, no período de julho a dezembro de 1998.
13. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de lâmpadas elétricas realizadas para contribuinte localizado no Estado, no período de julho a dezembro de 1998.
14. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de pilhas e baterias elétricas realizadas para contribuinte localizado no Estado, no período de julho a dezembro de 1998.
15. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado, relativamente aos produtos elencados na Portaria 270/93 subordinadas a Regime Especial, Processo nº 501.202/93 e Parecer GETRI nº 1082/93, no período de dezembro de 1997 a dezembro de 1998.

O autuado informou em sua defesa que reconheceu como devidos e procedeu ao recolhimento dos valores relativos às infrações 01 a 04 e 07 a 15, remanescendo os valores correspondentes às infrações 05 e 06, que está impugnando. Alegou que o Auto de Infração é nulo por falta dos requisitos basilares, notadamente a falta de especificação do dispositivo legal que teria infringido

pelo autuado quanto aos itens 05 e 06, ressaltando o disposto no art. 39 do RPAF/99, apesar de terem sido informadas pelos autuantes as cláusulas primeira, segunda, terceira e quarta do Convênio ICMS 76/94, e por isso, o defendente entende que se impõe o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por força do art. 18 do RPAF/99. Quanto ao mérito, foi alegado que apesar da completa inexistência de informação no Auto de Infração quanto à base de cálculo do imposto utilizada pelos autuantes para apuração do ICMS a ser retido, o autuado disse que entende que lhe foi exigido o imposto referente às operações destinadas a contribuintes localizados no Estado da Bahia, tomando por base de cálculo o valor que seria correspondente ao preço máximo de venda a consumidor supostamente sugerido pelo estabelecimento industrial. Disse que o recolhimento do imposto devido por substituição foi efetuado utilizando como base de cálculo o preço praticado na operação, acrescido da margem de lucro prevista na legislação tributária, sendo correto concluir-se que a base de cálculo referente às operações realizadas por estabelecimentos atacadistas, tal como o autuado, é o preço praticado na operação, acrescido do percentual estabelecido na Cláusula Segunda do Convênio 76/94. Transcreveu o mencionado dispositivo. Citou e transcreveu cláusulas dos Convênios ICMS 79/96 e 147/2002, ressaltando que até a edição desse último Convênio, não havia a obrigação de o estabelecimento industrial informar a revista pela qual divulga sua sugestão de preços máximos de venda ao consumidor de seus produtos. Destacou ainda, que o Convênio ICMS 76/94 previu expressamente que na hipótese da falta do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento fabricante ou importador, deve-se utilizar o preço da operação acrescido da margem de lucro. O defendente assegura que a presente lide deverá ser dirimida à luz do Convênio ICMS 76/94, por entender que pelo princípio da territorialidade das leis, a legislação tributária do Estado da Bahia não pode ser aplicada ao autuado, acrescentando que a legislação tributária da Bahia recepcionou as disposições previstas no mencionado Convênio ICMS 76/94 e alterações.

Quanto às revistas de preços, o defendente alegou que a ABCFARMA edita suas revistas a cada 30 dias, tendo periodicidade mensal, de forma que um preço alterado no dia imediatamente após uma edição da revista somente será contemplado na próxima edição da mesma, ressaltando ainda que essas associações divulgam tais preços somente aos seus associados, não o fazendo publicamente, e por isso estaria a impugnante obrigada a associar-se a qualquer delas, o que fere o disposto no inciso XX, do art. 5º da Constituição Federal. Disse que ainda há barreiras para utilização dos referidos preços divulgados pelas associações, e o autuado desconhece qualquer meio de divulgação do preço máximo de venda a consumidor, ressaltando que os estabelecimentos industriais não enfrentam esse problema porque o preço máximo é por eles sugerido, e assim que modificarem, também alteram a base de cálculo do ICMS a ser retido por substituição tributária.

Quanto à falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária, infração 05, o autuado esclareceu que isso ocorreu por dois motivos: a) em função de o destinatário possuir Regime Especial concedido pela Secretaria da Fazenda; b) mercadorias destinadas a não contribuintes do ICMS, utilizadas para consumo próprio. Caso em que não é devida a retenção do ICMS. Citou como exemplos diversos contribuintes e suas respectivas inscrições no cadastro estadual, ressaltando que não cabe responsabilidade solidária ao autuado pela falta de recolhimento do tributo em razão do Regime Especial. Disse que anexou aos autos documentos que comprovam que vários contribuintes do Estado da Bahia detinham Regimes Especiais.

O defendente destacou ainda, que foi exigido o imposto por substituição tributária nas operações com não contribuintes, esclarecendo que se tratam de vendas a hospitais, prefeituras, clínicas etc, os quais não comercializam com os produtos uma vez que os adquire para consumo interno. Disse que no exercício de 1997 as operações realizadas com tais clientes representam uma exigência indevida e as inscrições dos referidos clientes no CNPJ comprovam que os mesmos não comercializam medicamentos, a exemplo do Hospital Central de Barreiras Virgem dos Pobres Ltda. e Prefeitura Municipal de Medeiros Neto, dentre outros clientes.

Por fim, o autuado pede que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração por falta de fundamentação legal, e se for superada a preliminar de nulidade, requer que seja determinada a realização de diligência fiscal a fim de verificar quanto aos adquirentes dos produtos em relação aos quais não foi efetuada a substituição tributária em razão do Regime Especial; verificar em relação aos clientes não contribuintes do ICMS; apresentar os recolhimentos realizados pelo contribuinte Irmão Sanches Ltda, no período de 1997 e 1998, esclarecendo se o mesmo é detentor de Regime Especial e se foi feito por ele o recolhimento do imposto devido por substituição tributária; que seja reconhecida a inexigibilidade de retenção do ICMS por substituição tributária relativamente às operações realizadas com adquirentes não contribuintes do ICMS; que também, seja reconhecida a inexigibilidade do preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial como base de cálculo do ICMS a ser retido e recolhido, em função da inexistência de divulgação pública dos preços, anulando o crédito tributário relativamente às infrações 05 e 06. E que sejam as intimações realizadas e encaminhadas ao subscritor da defesa, na cidade de Uberlândia, Estado de Minas Gerais.

Os autuantes apresentaram informação fiscal, dizendo que foram obedecidas as normas contidas nos Protocolos e Convênios arrolados que dispõem sobre substituição tributária e a ação fiscal transcorreu com a observância dos dispositivos legais contidos na legislação tributária vigente. Citaram e transcreveram cláusulas dos seguintes diplomas legais: Protocolo ICMS 10/92; Convênio ICMS 76/94; Convênio ICMS 74/94; Protocolos ICM 15/85, 16/85 17/85, 18/85 e 19/85. Ressaltaram que o autuado requereu Inscrição Estadual como substituto tributário e posteriormente solicitou Regime Especial visando facilitar suas vendas de produtos elencados na Portaria 270/93, e que, no caso específico dos produtos elencados no Convênio ICMS 76/94, o autuado efetuou a substituição tributária, mas em valor de base de cálculo inferior ao sugerido pelo fabricante, e em outros casos não o fez.

Foi informado que os parâmetros de base de cálculo utilizados no levantamento fiscal estão de acordo com a Cláusula Segunda do mencionado Convênio ICMS 76/94, e tal sistemática é conhecida pelo autuado, haja vista que ele mesmo anexou um exemplar da revista ABCFARMA que divulga nacionalmente os preços praticados pela maioria dos laboratórios.

Quanto às alegações de que destinatários das mercadorias possuíam Regime Especial, e que existem clientes não contribuintes do ICMS utilizando as mercadorias para consumo próprio, os autuantes disseram que não foi apresentado pelo autuado, planilha detalhada informando as datas, valores, notas fiscais e razão social dos destinatários. Ressaltaram que o defendente utilizou a capacidade de argumentar, fez inúmeras invocações doutrinárias baseadas em renomados juristas, mas entendem que os argumentos são proteladores do pagamento do imposto devido. Por fim, ratificam toda a autuação e pedem que o Auto de Infração seja julgado procedente, destacando que a impugnação viola o princípio do art. 123 do RPAF/99, porque não se fez acompanhar das provas referentes às alegações apresentadas.

O PAF foi convertido em diligência para o autuado comprovar as alegações defensivas quanto à falta de substituição tributária em relação aos clientes portadores de REGIME ESPECIAL e não contribuintes do ICMS.

## **VOTO**

Quanto às preliminares de nulidade argüidas pelo defendente, constatei que o PAF está revestido das formalidades legais, haja vista que estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, não estando presentes os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF.

Foi alegado pelo defendente que existe falta de fundamentação legal para lavratura do Auto de Infração, entretanto, constata-se no presente processo que o procedimento fiscal foi desenvolvido

de acordo com as normas regulamentares, sendo indicadas nas infrações 05 e 06 as cláusulas do Convênio ICMS 76/94 não observadas pelo autuado. Ademais, não implicariam nulidade da autuação fiscal as eventuais incorreções, se houvesse erro da indicação de dispositivo regulamentar, haja vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.

Em relação ao argumento defensivo de inexistência de informação no Auto de Infração quanto à base de cálculo do imposto utilizada pelos autuantes para apuração do ICMS a ser retido, observo que nos demonstrativos elaborados pelos autuantes constam as colunas correspondentes à nota fiscal, código e descrição do produto, a norma legal utilizada, quantidade, valor base de cálculo, alíquota, imposto devido, imposto retido e diferença a recolher; e não está comprovada nos autos a existência de vícios formais ou materiais que comprometam a eficácia da autuação fiscal. Assim, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa.

Analizando o pedido formulado nas razões de defesa para que toda intimação relativa ao feito seja encaminhada ao defensor do autuado, observo que o art. 26, inciso III, do RPAF/99, estabelece que a intimação deve ser efetuada por escrito ao contribuinte, seu preposto ou responsável. Portanto, inexistente motivo para decretar nulidade, em caso de falta de intimação do defensor do contribuinte.

Quanto ao mérito, constata-se que nas razões defensivas o autuado impugnou somente as infrações 05 e 06, acatando os demais itens do Auto de Infração, haja vista que o defendente informou que foram reconhecidos como devidos e efetuados os recolhimentos dos valores relativos às infrações 01 a 04 e 07 a 15.

A infração 05 trata da falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de medicamentos realizadas para contribuinte localizado neste Estado, nos exercícios de 1997 e 1998.

A Infração 06, se refere a retenção a menor do ICMS e o conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de medicamentos realizadas para contribuinte localizado neste Estado, nos exercícios de 1997 e 1998.

As alegações defensivas quanto ao mérito se referem ao preço utilizado pelos autuantes no cálculo do imposto, porque o autuado entende que na falta do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento fabricante ou importador, deve-se utilizar o preço da operação acrescido da margem de lucro. O defendente assegura que a presente lide deverá ser dirimida à luz do Convênio ICMS 76/94.

Observo que o fato apurado no presente processo encontra-se disciplinado no Convênio 76/94 e suas alterações posteriores, haja vista que se trata de operação com medicamentos, e o levantamento fiscal compreende os exercícios de 1997 e 1998.

Conforme RICMS/97, art. 61, inciso I, c/c § 2º, a base de cálculo do imposto para fins de substituição ou antecipação tributária nas operações com medicamentos será em consonância com o Convênio 76/94 e suas alterações posteriores, de acordo com a cláusula segunda do Convênio 76/94, a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço constante de tabela estabelecida pelo órgão competente para venda a consumidor.

Constata-se que o cálculo da substituição tributária correspondente a esses produtos tem por base os preços sugeridos pelo fabricante publicados em revistas da ABIFARMA, ABAFARMA e ABCFARMA, listagens que são disponibilizadas em laboratórios, farmácias, revendedores, sendo acessíveis ao público, haja vista que nos estabelecimentos varejistas as mencionadas listagens ficam à disposição do consumidor para consulta.

Vale ressaltar, que essas tabelas de preços publicadas periodicamente têm validade jurídica, os preços são originários de informações dos fabricantes e se constata que, na prática, o comerciante varejista não pratica preço superior ao sugerido pelo laboratório. Dessa forma, acredita-se que os preços publicados na revistas da ABIFARMA, ABCFARMA e ABAFARMA são uniformes em todo o

Brasil, material publicitário que é produzido pelo próprio fabricante para conhecimento, dos distribuidores, consumidores, além de entidades governamentais, e o fisco utiliza-se por entender que as tabelas prevalecem, por se constituírem fonte que merecem credibilidade.

Quanto à falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária, infração 05, o autuado alegou que isso ocorreu por dois motivos: a) em função de o destinatário possuir Regime Especial concedido pela Secretaria da Fazenda; b) mercadorias destinadas a não contribuintes do ICMS, utilizadas para consumo próprio, caso em que não é devida a retenção do ICMS.

O PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem para o autuado apresentar a listagem dos adquirentes dos produtos em relação aos quais não foi efetuada a substituição tributária indicando a respectiva inscrição estadual de cada um e as notas fiscais emitidas, sendo solicitado também, que em relação aos clientes não contribuintes do ICMS, o autuado fornecer relação constando inclusive o nº do CNPJ e respectivas notas fiscais emitidas.

Assim, em atendimento à diligência, foi enviada pela IFEP a intimação de fl. 411 do PAF, e o autuado apresentou petição, de fls. 413 e 414 dos autos, solicitando prorrogação do prazo.

Em 22.04.2003 foi protocolada outra petição apresentando novas razões defensivas, fls. 417 a 420, alegando em síntese:

- Que apresentou comprovantes de recolhimento do ICMS por substituição tributária do cliente Irmão Sanches Ltda. e os documentos apresentados comprovam, de forma exemplificativa que houve recolhimento do imposto por parte dos destinatários das mercadorias após o recebimento das mesmas em seus estabelecimentos. Disse que encaminhou correspondência à citada empresa, para atender solicitação recebida da repartição fiscal informando que os pagamentos apresentados não permitem uma perfeita identificação porque os DAEs se referem a diversas notas fiscais de vários fornecedores.
- Ressaltou que apesar de os comprovantes de recolhimentos acobertarem diversas notas fiscais, os documentos comprovam que houve recolhimento do imposto exigido no presente processo, o que denota insubsistência da autuação.
- Pede que os comprovantes de recolhimento do cliente Irmão Sanches Ltda. sejam conhecidos como prova do alegado nas razões de defesa, e se forem imprescindíveis os documentos solicitados por ocasião da intimação expedida pelos autuantes, que se encaminhe a solicitação diretamente ao respectivo contribuinte, neste Estado.

Da leitura e análise das novas razões de defesa, constata-se que o defensor do autuado referiu-se somente ao primeiro questionamento da diligência, reiterando as alegações defensivas apresentadas inicialmente, ressaltando-se que embora o autuado tenha encaminhado a correspondência de fl. 233 dos autos, relativamente ao recolhimento que deveria ter sido efetuado pelo seu cliente, Irmãos Sanches Ltda., não houve qualquer comprovação quanto ao pagamento do imposto, e também, não foram indicadas as notas fiscais emitidas, e respectivos clientes não contribuintes do ICMS, conforme alegado pelo autuado em seu recurso inicial.

De acordo com o art. 123 do RPAF/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

A legislação prevê que nas operações interestaduais com mercadorias sujeitas à substituição tributária entre Estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do tributo em favor da unidade federada destinatária, conforme art. 372 do RICMS/97. Assim, constata-se que não foi

realizada pelo autuado a retenção do imposto (infração 05) ou esta foi efetuada a menos (infração 06).

Entendo que é subsistente a exigência fiscal relativamente aos itens 05 e 06 do Auto de Infração, considerando que não foram apresentados pelo autuado, elementos suficientes para comprovar as alegações defensivas, ficando caracterizadas as irregularidades apuradas pelos autuantes.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 206844.0008/02-6**, lavrado contra **MARTINS COMÉRCIO E SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.669.413,00**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de maio de 2003.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR - JULGADOR