

A. I. Nº - 279000.0417/03-4

AUTUADO - MEDICAL COML. DE PRODS. MÉDICO HOSPITALAR LTDA.

AUTUANTE - PAULO ROBERTO NEVES AZEVEDO

ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA

INTERNET -18.12.03

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0488/01-03**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS FARMACÊUTICOS DE USO HUMANO. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. NÃO ADOÇÃO DOS PREÇOS MÁXIMOS DE VENDA A CONSUMIDOR COMO BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO RETIDO. São três os critérios legais para determinação da base de cálculo do ICMS devido por substituição, no caso de medicamentos: a) o preço de tabela fixado pelo governo (federal); b) na falta daquele preço, a base de cálculo é o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador, se houver; c) não havendo também este preço, adota-se o preço de fábrica, mais despesas e margem de valor adicionado, com redução de 10%. Os preços das mercadorias em questão não são “tabelados” pelo governo, pois este apenas “vincula” a margem de comercialização no varejo ao preço do fabricante. Não se aplica, portanto, o primeiro critério. Quanto ao segundo, de acordo com o § 3º do art. 23 da Lei nº 7.014/96, na falta do preço estabelecido pelo órgão competente, a base de cálculo da substituição tributária é o preço final a consumidor fixado ou o preço sugerido pelo fabricante ou importador, se houver, e desde que, comprovadamente, seja o preço de venda utilizado pelos contribuintes substituídos. As expressões “se houver” e “comprovadamente” indicam que a lei prevê dois requisitos neste caso: que o preço seja sugerido pelo fabricante (se houver) e que o preço sugerido seja, comprovadamente, aquele que os contribuintes substituídos praticam. Por exclusão, a base de cálculo, na situação em exame, segue o terceiro critério, devendo-se tomar por referência o preço praticado pela empresa. Ocorre que a defesa, embora alegue, não provou que o imposto foi antecipado com base nos preços de fábrica efetivamente praticados, acrescidos das despesas e da margem de valor adicionado. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 8/5/03, acusa o pagamento de ICMS efetuado a menos, em virtude de erro na determinação da base de cálculo, a título de antecipação tributária, na aquisição de medicamentos procedentes de outro Estado, apurando-se os preços com base nos

preços de venda a consumidor final. O fisco juntou cópia de preços obtidos na internet, no “site” HiDoctor Net, cópias das notas fiscais, cópias das GNREs e outros elementos. Imposto lançado: R\$ 4.360,09. Multa: 60%.

O autuado defendeu-se falando dos direitos e garantias assegurados pela Constituição. Ressalta a importância dos princípios gerais de direito, em face do art. 112 do CTN.

Quanto ao procedimento fiscal em exame, a defesa argumenta que não há motivo jurídico para esta autuação. Fala dos critérios fixados pelo Convênio ICMS 76/94 para determinação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, frisando que o referido ato estabelece três critérios, que são auto-excludentes: *a) o preço constante em tabela elaborada pelo órgão competente (cláusula segunda, 1<sup>a</sup> parte), b) o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial (cláusula segunda, 2<sup>a</sup> parte) c) ou o preço praticado pelo remetente, acrescido do IPI, do frete, de outras despesas e do percentual de valor adicionado.*

O autuado reclama que a fiscalização baiana não tem observado os critérios do aludido convênio. Sustenta que, no caso de produtos farmacêuticos, não há preços máximos fixados por órgão oficial, não sendo, portanto, exigível que se tome como base de cálculo do ICMS o preço sugerido por outros fabricantes. A publicação de preços em revistas tem caráter meramente informativo.

Aponta acórdãos deste Conselho que considera concordes com o seu ponto de vista. Argumenta que não há possibilidade de utilização de duas fórmulas no cálculo do imposto, pois as hipóteses previstas na cláusula segunda do convênio se auto-excluem. Só na falta de preço fixado pelo órgão competente é que se pode utilizar o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo fabricante. Transcreve a ementa de decisão do CONSEF nesse sentido. Observa que há um parecer da DITRI, proferido no Processo nº 17277820012, modificando o Parecer GECOT nº 755/98, que alterou o critério de determinação da base de cálculo do imposto a ser pago por antecipação, que era o preço máximo de venda a consumidor final, passando a ser o preço de custo acrescido de MVA.

Com base nesses elementos, a defesa conclui que, como não há preço fixado por autoridade competente e não há prova de que o laboratório tenha publicado ou divulgado seus preços em revistas, ou mesmo sugerido ao público por qualquer meio os preços de seus medicamentos, não pode prosperar a exigência fiscal. Pede que se decrete a improcedência do Auto de Infração.

A auditora designada para prestar a informação contrapõe que a base de cálculo foi corretamente apurada na autuação, de acordo com o art. 61 do RICMS/97, em cujos incisos há uma nítida hierarquia, de modo que apenas se adota o valor da operação do remetente se, e somente se não houver preço fixado ou sugerido pelo fabricante ou fixado pela autoridade competente. Opina pela procedência da ação fiscal.

O processo foi remetido em diligência para que o órgão preparador intimasse o sujeito passivo a apresentar cópia da Lista de Preços do laboratório farmacêutico fabricante dos medicamentos, tendo em vista que a ação fiscal tinha se baseado em pesquisa feita na internet.

O autuado manifestou-se dizendo que a sua empresa não dispõe de listas de preços praticados pelos laboratórios. Observa que as Notas Fiscais de compras estão nos autos. Fala dos critérios da Lei nº 7.014/96 atinentes à questão em exame. Diz que o “site” HiDoctor Net não tem ligação com a sua empresa ou com o laboratório. Reitera o pedido de improcedência do lançamento.

O processo foi remetido mais uma vez em diligência, desta feita para que o fiscal autuante anexasse aos autos cópia de revista especializada que contenha os preços do laboratório fabricante dos medicamentos em apreço.

O fiscal juntou cópias reprográficas de um suplemento que faz parte integrante da revista Guia da Farmácia., Ano X, nº 125, abril de 2003.

Os autos foram submetidos à pauta suplementar desta Junta, na sessão do dia 26/11/03, para se decidir acerca da instrução. A Junta, por maioria, decidiu que o processo se encontra em condições de ser julgado.

## VOTO

Este Auto de Infração cuida de ICMS relativo à aquisição de medicamentos procedentes de Goiás, mercadoria esta que integra o rol da substituição tributária, devendo o imposto ser pago no posto fiscal de fronteira, caso não seja feita a retenção pelo remetente. Goiás não faz parte do convênio que prevê a retenção do imposto pelo laboratório farmacêutico. A autuação foi feita em nome do destinatário.

A discussão gira em torno da base de cálculo, que, segundo o fisco, teria sido adotada em valor inferior ao previsto na legislação.

A defesa questiona a legalidade do procedimento, alegando que, como os critérios fixados pela legislação para determinação da base de cálculo são auto-excludentes, e tendo em vista que não existe preço fixado por autoridade competente e não há qualquer comprovação de que o laboratório farmacêutico sugira ao público por qualquer meio os preços de seus medicamentos, a base de cálculo deve ser apurada acrescentando-se o percentual de margem de valor adicionado ao montante formado pelo preço de fábrica, agregado das despesas que o onerem, com redução de 10%, conforme procedeu a empresa. Baseia-se na cláusula segunda, §§ 1º e 4º, e nas cláusulas terceira e quarta do Convênio ICMS 76/94.

Por sua vez, a auditora designada para prestar a informação contrapõe que a base de cálculo foi corretamente apurada na autuação, de acordo com o art. 61 do RICMS/97, em cujos incisos, a seu ver, há uma hierarquia, de modo que apenas se adota o valor da operação do remetente se e somente se não houver preço fixado ou sugerido pelo fabricante ou fixado pela autoridade competente.

O fisco apurou os valores com base nos preços de venda a consumidor final obtidos mediante pesquisa na internet, no “site” HiDoctor Net.

Preços anunciados por entidades anônimas em “sites” da internet não são aceitáveis, de forma alguma, para efeitos de base de cálculo da substituição tributária. As pessoas põem na internet o que bem querem. Não há ainda, e talvez não venha a haver nunca, uma forma de controlar responsávelmente o conteúdo desses “sites”. Base de cálculo é matéria que exige rigor, precisão, certeza, em nome do princípio da segurança jurídica. A legislação tributária (como a penal) não comporta interpretação extensiva ou analógica. Ao definir a *base de cálculo*, em atenção ao princípio da tipicidade cerrada, a norma deve estabelecer *de forma inequívoca* qual o critério a ser seguido na sua determinação. Esse princípio tem vinculação aos princípios da estrita legalidade, da não-surpresa e da certeza do direito. Não pode o intérprete “deduzir” que, se um “site” da internet especifica preços de venda de um determinado produto, é porque, certamente, eles foram “sugeridos” pelo respectivo fabricante.

Baixados os autos em diligência, o fiscal autuante anexou cópia de um suplemento da revista Guia da Farmácia, contendo os preços dos produtos no período considerado. Há diferenças de centavos entre os preços anunciados no “site” HiDoctor Net e os publicados na revista.

O art. 23 da Lei nº 7.014/96 fixa *três critérios* para determinação da base de cálculo do ICMS devido por substituição, no caso de medicamentos:

1. o preço de tabela fixado pelo governo federal (art. 23, § 2º);
2. não havendo o referido preço, a base de cálculo é o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador (art. 23, § 3º);
3. se não houver também esse preço, adota-se o preço de fábrica, mais despesas e margem de valor adicionado, com redução de 10% (art. 23, “caput”).

Os preços das mercadorias em questão não são “tabelados” pelo governo, pois este apenas “vincula” a margem de comercialização no varejo ao preço do fabricante. Não se aplica, portanto, o primeiro critério.

Quanto ao segundo critério, de acordo com o § 3º do art. 23 da Lei nº 7.014/96, acima transcrito, na falta do preço estabelecido pelo órgão competente, a base de cálculo da substituição tributária é o preço final a consumidor fixado ou o preço sugerido pelo fabricante ou importador, *se houver*, e desde que, *comprovadamente*, seja o preço de venda utilizado pelos contribuintes substituídos (farmácias, drogarias, etc.). As expressões “*se houver*” e “*comprovadamente*” indicam que a lei prevê dois requisitos neste caso: que o preço seja *sugerido* pelo fabricante (*se houver*) e que o preço sugerido seja, *comprovadamente*, aquele que os contribuintes substituídos praticam.

Não há prova, nos autos, de que os preços adotados pela fiscalização no cálculo da diferença em exame sejam sugeridos pelo fabricante para as vendas no varejo – primeiro requisito fixado pela lei. Como também não foi provado que os preços em questão sejam os adotados pelas farmácias e drogarias – segundo requisito. Conclusão: não consta nos autos que sejam preenchidos esses *dois requisitos*.

Assim, por exclusão, a base de cálculo neste caso segue o terceiro critério, que é a regra geral, fixada no “*caput*” do artigo, devendo-se tomar por referência o preço praticado pela empresa. Esta conclusão é consentânea com o ponto de vista que tenho sustentado noutros casos envolvendo essa questão.

Ocorre que a defesa, embora alegue, não provou que o imposto foi antecipado com base nos preços de fábrica (reais), acrescidos das despesas e da margem de valor adicionado. A prova poderia ser feita mediante apresentação, por exemplo, de lista de preços do laboratório. Foi dada oportunidade ao sujeito passivo de anexar cópias das referidas listas, mas ele simplesmente respondeu não dispor delas. Todo cliente tem como obter de seus fornecedores cópias de tais listas. Aliás, os laboratórios enviam as listas de preços aos clientes, periodicamente, mesmo que não sejam solicitadas, toda vez que ocorre mudanças de preços.

A defesa não provou, portanto, que o imposto foi antecipado com base nos preços de fábrica efetivamente praticados pelo laboratório.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279000.0417/03-4**, lavrado contra **MEDICAL COML. DE PRODS. MÉDICO HOSPITALAR LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.360,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2003.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA