

PROCESSO - A.I. N° 269278.0514/03-4  
RECORRENTE - DISTRIBUIDORA BRANEVES LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0066-03/04  
ORIGEM - IFMT - DAT/SUL  
INTERNET - 22.06.04

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

### ACÓRDÃO CJF N° 0173-11/04

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, o pagamento do tributo deve ser feito no posto fiscal de fronteira, cabendo ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto da Relatora. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 21/05/03, para exigir o ICMS, no valor de R\$2.952,71, acrescido da multa de 60%, pela fiscalização de trânsito de mercadorias, em decorrência do recolhimento a menos do imposto, por antecipação tributária, referente às mercadorias (medicamentos) constantes nas Notas Fiscais n°s 1666 e 1667 e procedentes do Estado de Minas Gerais.

O autuado impugnou o lançamento (fls. 33 a 44) inicialmente ressaltando que, no Estado de Direito, não há como olvidar os direitos e garantias fundamentais assegurados pela Constituição Federal aos contribuintes, os quais estão descritos no Código Tributário Nacional.

Suscita a nulidade do lançamento, por cerceamento de seu direito de defesa, porque o autuante não informou “os dispositivos que determinam a fixação da base de cálculo”.

No mérito, afirma que o lançamento é improcedente, haja vista que a base de cálculo utilizada pela autuante não encontra amparo legal.

Ressalta que o artigo 23, da Lei nº 7.014/96 estabelece, por exclusão, três hipóteses para a determinação da base de cálculo do ICMS:

1. como regra geral, o valor da operação realizada pelo substituto tributário, somado ao montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos transferíveis ao adquirente e acrescido da margem de valor agregada, inclusive lucro, relativa às operações subsequentes;
2. por via de exceção, o preço estabelecido pelo órgão competente e,
3. na falta deste último, o preço fixado ou sugerido pelo fabricante, desde que corresponda, comprovadamente, ao mesmo preço praticado na operação de saída pelo contribuinte substituído.

Alega que o Fisco baiano vem utilizando, como base de cálculo do imposto, o preço sugerido nas revistas do ramo, como a ABC Farma, ABAFARMA, Kairos etc, violando a legislação pertinente,

uma vez que se trata de publicações notoriamente desqualificadas para exercerem uma função de órgão oficial competente para estabelecimento de preços.

Aduz que não existe um órgão competente, no caso de medicamentos, para fixação de preços máximos, não sendo exigível, portanto, que se tome, como base de cálculo para recolhimento do ICMS substituto, o preço sugerido por outros fabricantes.

Prossegue dizendo que, em princípio, se poderia pensar em adotar o preço sugerido pelo industrial, já que alguns laboratórios têm seus preços publicados em revistas farmacêuticas, contudo, diz que “a publicação porventura feita em tais revistas não tem o condão de fixar a base de cálculo porque não são dotados da devida segurança, possuindo caráter meramente informativo”.

Transcreve parte das decisões exaradas pela primeira instância deste CONSEF, nos Acórdãos JJF nºs 0972/01, 1118/99 e 1241/99, e conclui que não há possibilidade de utilização das duas fórmulas, pois o citado artigo 23, da Lei nº 7.014/96 é claro: somente na falta de preço constante em tabela, sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor (conforme a Portaria nº 37/92) é que se pode utilizar o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial; e, somente na falta deste último, aplicar-se-á a terceira hipótese.

Argumenta que, como não há preço fixado por 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, entende que deve ser utilizada, como base de cálculo, aquela determinada no § 1º da Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 76/94, isto é, o preço de fábrica agregado das despesas que o oneram, exatamente como havia procedido.

A auditora designada, em sua informação fiscal (fls. 55 a 57), rebate as alegações defensivas afirmando que a base de cálculo foi apurada pelo autuante, em conformidade com o artigo 61, inciso I, do RICMS/97, com base no preço de venda fixado ou sugerido pelo fabricante ou pela autoridade competente e que, somente na falta de tal valor, é que deve ser utilizada a regra do inciso II do referido artigo 61, a partir do valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor.

Argumenta que o texto legal estabelece uma nítida hierarquia entre as hipóteses contidas nos dispositivos aludidos acima, explicitando que, somente será adotado o valor da operação de venda se, e somente se, não houver preço estabelecido pela autoridade competente ou sugerido pelo industrial.

Acrescenta que, “*diante da existência de preços de venda a consumidor, não seria realizada a justiça, se fosse o imposto calculado com base em valores sabidamente muito aquém dos realmente praticados no varejo*”.

Salienta que os preços dos medicamentos utilizados para a apuração da base de cálculo, na presente autuação, foram fixados ou sugeridos pelo fabricante (Medquímica Indústria Farmacêutica Ltda.), conforme os documentos anexados ao PAF e, como o autuado procedeu ao recolhimento a menos do imposto, obriga-se ao pagamento da diferença devida, acrescida da multa de 60% prevista legalmente.

Finalmente, opina pela Procedência do Auto de Infração.

Sendo intimado, o representante da PGE/PROFIS emite Parecer opinando pelo não provimento do Recurso Voluntário, argumentando que as alegações trazidas pelo recorrente são insuficientes para proporcionar a reforma da Decisão guerreada, haja vista não apresentar nenhum fato novo ou fundamento jurídico que venha a modificar o julgamento da 3ª JJF. Por fim, opina pela

manutenção da Decisão da Junta de Julgamento Fiscal e pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

### VOTO (VENCIDO)

O cerne da questão sob análise reside na forma de apuração da base de cálculo utilizada para o lançamento do imposto.

O legislador formulou três hipóteses para a determinação da referida base de cálculo, elencadas na cláusula segunda, do Convênio nº 76/94, bem como no art. 23, da Lei nº 7.014/96, cujos dispositivos seguem descritos abaixo:

*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 tomado-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 (...):*

*"Art. 23 – Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:*

*II – em relação às operações ou prestações subsequentes, a 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, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*
- c) *a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.*

*§ 1º O pagamento do imposto cujo lançamento tenha sido deferido atenderá ao disposto no § 1º do art. 7º.*

*§ 2º 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.*

*§ 3º Na falta do preço estabelecido pelo órgão competente a que se refere o parágrafo anterior, a base de cálculo, para fins de substituição tributária, poderá ser o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador, se houver, desde que, comprovadamente, seja o preço de venda utilizado pelo contribuinte substituído."*

As três formas de determinação da base de cálculo do tributo a ser pago, oferecidas pelo legislador, resumem-se em: I) o valor correspondente ao preço constante na tabela sugerido por órgão competente para venda a consumidor; II) o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial e III) o valor resultante do somatório: do preço praticado perante o comércio varejista; do valor do IPI e do valor resultante da soma do frete, seguro, valor adicionado, inclusive lucro, entre outras despesas e encargos.

Vê-se que inexiste alguma sugestão de preço dos medicamentos por órgão competente, que, inclusive, conforme consta no ácordão da 3ª JJF, seria o Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, conforme entendimento da PGE/PROFIS. Não há, portanto, que se aplicar esta forma de aferição, como, realmente não foi vislumbrada pelo autuante.

A segunda opção oferecida pelo legislador foi a empregada pelo autuante. Contudo, há que se ressaltar que a lei determina que o valor do medicamento é aquele **oferecido ou sugerido** ao público pelo **estabelecimento industrial**. As listas acostadas às fls. 14 a 28 do presente PAF, que elencam os preços utilizados para determinação da base de cálculo, não podem ser consideradas, pelo fato de que não condizem com a determinação legal, haja vista não expressarem os valores **comprovadamente oferecidos ou sugeridos pela Medquímica Indústria Farmacêutica Ltda.**

Conclui-se, então, que esta forma de apuração da base de cálculo utilizada pelo autuante não é a correta, restando, portanto, por exclusão, a terceira forma, que é o somatório de despesas, encargos e valores adicionados, como defende o recorrente em seu Recurso Voluntário.

Diante de todo o exposto, entende-se que o pagamento do ICMS é devido, no entanto, a base de cálculo a ser utilizada é aquela prevista no § 1º da cláusula segunda do Convênio nº 76/94, bem como no inc. II, do art. 23, da Lei nº 7.014/96.

## **VOTO VENCEDOR**

Discordo do voto da relatora do PAF.

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o imposto antecipado de contribuinte inscrito neste Estado, por ter adquirido mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária em outra unidade da Federação, medicamentos, não signatária de Convênio ou Protocolo, que, por estar listada na Portaria nº 270/93, deve ter o imposto pago na primeira repartição fazendária do percurso, no território deste Estado, o que foi feito a menos.

O recorrente discorda, somente, da base de cálculo adotada para apuração do imposto por substituição tributária (a ser antecipado pelo contribuinte adquirente).

Como mencionou a relatora do PAF, a cláusula segunda, do Convênio nº 76/94, bem como o art. 23, da Lei nº 7.014/96, dispõe que 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.

Na falta deste preço sugerido, 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 Margem de Valor Agregado.

A tese recursal é que a Fazenda Estadual não poderia adotar o preço sugerido, publicado na revista ABC FARMA, por existirem dados de preços em outras revistas: KAIROS, GUIA DA FARMÁCIA e outras, até porque não restou provado nos autos que os preços publicados na ABC FARMA foram sugeridos pelos fabricantes.

Ocorre que os preços utilizados pelo autuante foram obtidos através de consulta via Internet, no site HiDoctor NET (fls. 14 a 28), disponibilizado ao público, obviamente.

Neste, estão os preços de medicamentos, que, no caso em questão, foram sugeridos por “Medquímica”, que vem a ser o fornecedor do contribuinte autuado.

Penso que não pode o recorrente, de forma simplória, negar a existência de preço sugerido ao público, quando o próprio fabricante o disponibiliza, via site na Internet, até porque somente este tem legitimidade para contestar a informação publicada.

Assim, sendo o autuado contribuinte localizado na Bahia, adquirente de medicamentos de empresa situada em Minas Gerais, Estado não signatário do Convênio ICMS 76/94, à época dos fatos geradores, e, como “medicamentos” foi inserido na Portaria nº 270/93 através da Portaria nº 141/94, o autuado estava obrigado a proceder ao recolhimento do imposto, por antecipação tributária, na primeira repartição do percurso, já que não possuía regime especial junto à SEFAZ para recolhimento em momento posterior.

Como o fez a menos, o Auto de Infração está correto.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, para homologar a Decisão recorrida.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que jogou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 269278.0514/03-4, lavrado contra DISTRIBUIDORA BRANEVES LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$2.952,71, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros (as): Ciro Roberto Seifert, Marcos Rogério Lyrio Pimenta, Ivone de Oliveira Martins e Antonio Ferreira de Freitas.

VOTO VENCIDO: Conselheira Rosa Maria dos Santos Galvão.

Sala das Sessões do CONSEF, 3 de junho de 2004.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

ROSA MARIA DOS SANTOS GALVÃO – RELATORA/VOTO VENCIDO

CIRO ROBERTO SEIFERT –VOTO VENCEDOR

SYLVIA MARIA AMOÉDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS