

A. I. Nº - 124274.0018/03-9  
**AUTUADO** - MS FARMA COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - VICENTE AUGUSTO FONTES SANTOS  
**ORIGEM** - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 18. 05. 2005

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0150-04/05**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Restou comprovado nos autos que na apuração da base de cálculo do imposto, foi utilizada metodologia não prevista na legislação, circunstância que inquia de nulidade o lançamento fiscal. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente lançamento fiscal, realizado em 15/06/2004, exige ICMS no valor de R\$2.046.167,16, em razão do recolhimento a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal, fls. 182 a 194 dos autos, transcreveu, inicialmente, os termos da acusação fiscal, bem como citou os dispositivos do RICMS/97 tidos como infringidos e da multa aplicada, com base na Lei nº 7.014/96.

Em seguida, argüiu preliminares de nulidades, com base em quatro irregularidades:

1. que o autuante não forneceu fotocópias das notas fiscais objeto do lançamento fiscal, para que a empresa pudesse defender-se da imputação;
2. que o Auto de Infração far-se-á acompanhar dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato arguido;
3. Que para se determinar à base de cálculo, a salvo de imperfeições, é indispensável que se demonstre nitidamente a mesma, que há de ser feita de forma comprehensiva, apontando o critério ou método adotado pelo fiscal, a fonte e demais dados necessários ao entendimento por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação;
4. que o art. 142, do CTN, ao disciplinar e definir o procedimento administrativo do lançamento, diz que o mesmo deve ser consubstanciado numa série de atos jurídicos sucessivos, objetivando uma única finalidade. No entanto, no presente caso, cumpria ao fisco fornecer a empresa cópias de todas as notas fiscais que serviram de base da autuação, acompanhadas dos demonstrativos e levantamentos realizados pelo autuante que sejam indispensáveis para esclarecimentos dos fatos narrados no Auto de Infração.

Ao finalizar as preliminares, o autuado pede que o Auto de Infração seja julgado nulo.

Quanto ao mérito da autuação, o autuado disse que o dever jurídico de pagar um tributo nasce quando um acontecimento no mundo social realiza a hipótese figurada na norma jurídica que a

descreve, com formulação a partir da regra matriz de outorga de competência veiculada pela Constituição em seu art. 155, II, cujo teor transcreveu.

Discorre às fls. 186 e 187 sobre o dever jurídico de pagar o tributo, que envolve quatro elementos: o pessoal, o material, o espacial e o temporal, além de se reportar ao CTN.

Argumenta que a legislação aplicável ao caso e que ora se combate, é o Convênio 76/94, bem como a norma prescrita no art. 61, II, § 2º, I, do RICMS/BA., enquanto no relatório elaborado pelo autuante, a base de cálculo foi com base em pauta fiscal (PMC), ao invés de considerar a metodologia adotada pela empresa, a qual consistiu no valor da operação consignada na nota fiscal de venda emitida pelo fabricante de medicamento similar.

Sustenta que a determinação da base de cálculo mediante a publicação de preço máximo de venda a consumidor (PMC), é o mesmo que estabelecer base de cálculo por meio de pauta fiscal, cuja exigência vem sendo repelida pelo STF, oportunidade em que citou os recursos julgados.

Alega ainda ser ilegal a utilização dos preços constantes de quaisquer tabelas publicadas por entidades do comércio de medicamentos, com base no art. 148, do CTN e na Lei Federal nº 8.894/94.

Prosseguindo em sua defesa, o autuado chama a atenção dos nobres julgadores que a ABCFARMA foi fundada em 30/10/59, com a finalidade de defender os interesses dos seus associados e resolver os conflitos existentes entre eles, motivo pelo qual a mesma não é competente para preencher a lacuna deixada pela inexistência de órgão oficial fixando preço máximo de venda a consumidor, por ferir de morte a Lei Federal nº 8.884/94.

Às fls.190/91, o autuado faz uma abordagem acerca dos conflitos existentes entre os fabricantes de medicamentos éticos, genéricos e similares, onde os últimos são vendidos ao consumidor a preço significativamente inferior em relação aos primeiros.

Sustenta que a carga tributária para os distribuidores de medicamentos com base no PMC é significativamente inferior à carga atribuída aos que comercializam medicamentos da linha similar, pelo fato do primeiro custar para o distribuidor cinco vezes mais que o segundo, oportunidade em que transcreveu o teor do § 2º, da Portaria nº 37/92, do extinto Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento.

Esclarece que alguns Estados, visando corrigir as distorções existentes, a exemplo do Estado de Minas Gerais, editou a Lei nº 14.062/2001, a qual em seu artigo 22, prevê o cancelamento de créditos tributários, formalizados ou não, ajuizada ou não a sua cobrança, inclusive os inscritos em dívida ativa, cujos lançamentos o fisco tiver adotado como base de cálculo para fins de substituição do imposto o preço de venda ao consumidor sugerido por tabelas divulgadas por entidades representativas do comércio varejista de medicamentos.

Segundo o autuado, com base no § 2º, do artigo acima citado, foi estabelecido que para fins de renovação da ação fiscal referente ao crédito tributário cancelado, que seria adotado como base de cálculo, o valor correspondente ao preço máximo de venda ao consumidor final estabelecido no § 1º, do art. 2º, da Portaria nº 37/92, do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, que será calculada a partir do valor da operação consignada na nota fiscal de venda emitida pelo fabricante ou distribuidor.

Salienta que o Estado da Bahia, recentemente, reconheceu que a utilização da tabela de preços publicada na revista ABCFARMA faz com que os medicamentos da linha similar fiquem com uma carga tributária superior ao do medicamento ético e visando corrigir tal distorção, editou o Decreto nº 8.266, de 29/09/2003, o qual no seu art. 8º, acrescentou ao art. 3º, do Decreto nº 7.799/00, o parágrafo único com a seguinte redação.

“Art. 8º - Fica acrescido o parágrafo único ao art. 3º-A do Dec. nº 7.799 de 09 de Maio de 2000 com a seguinte redação:

Parágrafo único. Em substituição ao tratamento previsto no caput, o contribuinte poderá calcular o imposto devido por antecipação tributária mediante aplicação do percentual de 35 % sobre o valor de aquisição, neste incluídos IPI, Frete e 8% (Oito) por cento do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial”.

Ao concluir, requer:

- a) o encaminhamento do PAF a PROFAZ para manifestar a respeito dos itens 3.24 e 3.25;
- b) que a base de cálculo seja apurada a partir do valor da operação consignada na nota fiscal de venda emitida pelo fabricante ou distribuidor como dispõe a legislação;
- c) que sejam deferidos os meios de prova em direito admitidos e a juntada posterior de documentos, inclusive a revisão do procedimento fiscal por preposto diverso;
- d) que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 203/204, descreveu, inicialmente, o motivo da lavratura do Auto de Infração, o qual se baseou nos Demonstrativos de Apuração do ICMS Antecipado sobre as entradas de produtos farmacêuticos oriundos de Estados que renunciaram ao Convênio nº 76/96 e nos extratos de recolhimento efetuados pela empresa, cujo imposto recolhido foi deduzido do ICMS apurado nos referidos demonstrativos.

Com referência ao pedido de nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa, esclarece que o procedimento fiscal tomou como base as notas fiscais lançadas pelo autuado no seu livro Registro de Entradas, cujas notas encontram-se em poder da empresa, não procedendo, portanto, a alegação defensiva. Frisa que as 2<sup>as</sup> vias das notas fiscais retidas nos postos fiscais serviram apenas de prova no confronto dos lançamentos com o livro Registro de Entradas.

Salienta que o contribuinte recebeu cópias dos demonstrativos de fls. 12 a 42, os quais evidenciam de forma clara e precisa como foi apurada a base de cálculo do imposto devido. Aduz que caberia ao contribuinte apresentar o seu mapa de cálculo do imposto, conforme previsto no Convênio nº 76/94, para contraditar com os que foram elaborados pela fiscalização, para elidir a ação fiscal.

Quanto à alegação defensiva, que tem o seguinte teor: “Com efeito, a legislação estadual aplicável ao caso, que ora se combate, é o Convênio 76/94, e a norma prescrita no art. 61, II, e § 2º, I, do RICMS. No entanto, segundo consta do relatório elaborado pelo autuante a base de cálculo foi com base em Pauta Fiscal (PMC). Portanto, não considerou a metodologia adotada pela autuada, a qual apurou a base de cálculo a partir do valor da operação consignada na nota fiscais de venda emitida pelo fabricante de medicamento SIMILAR”, o autuante disse que o autuado reconheceu o método e a forma utilizada na apuração do imposto, motivo pelo qual inexiste cerceamento do direito de defesa.

Com relação ao argumento do autuado de que o PMC (preço máximo de venda a consumidor) e o preço de fábrica estipulado pelas indústrias que publicam por meio da ABCFARMA é o mesmo de pauta, diz não concordar, já que a pauta é fixada pela SEFAZ.

Argumenta que para chegar à base de cálculo do imposto, agregou ao preço de fábrica a MVA do Convênio 76/94, sobre o qual aplicou a alíquota correspondente, onde apurou o ICMS antecipado, do qual foi deduzido o crédito fiscal destacado na nota fiscal, bem como o imposto recolhido,

cujos valores correspondentes estão consignados nos demonstrativos que compõem o PAF, oportunidade em que transcreveu o teor da Cláusula Segunda do convênio supra citado.

Salienta que todas as farmácias praticam os preços de tabela publicados pela ABCFARMA e que alguns fornecedores de medicamentos similares e genéricos emitem notas fiscais com preço muito inferiores ao preço de fábrica e que para coibir tal prática, a legislação mais recente obriga os fabricantes a consignar nos documentos fiscais o preço fábrica.

Ao finalizar, diz manter a ação fiscal e espera que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Ao analisar o presente PAF, objetivando a sua instrução, observei que o autuado em sua defesa suscitou preliminares de nulidade do lançamento fiscal, pelo fato de não haver recebido cópias das notas fiscais objeto da autuação, bem como dos demonstrativos ou levantamentos que embasaram a ação fiscal.

Para sanear o PAF, foi proposta por este relator a aceita pelos demais componentes desta 4<sup>a</sup> JJF, a sua conversão em diligência a INFAZ-Feira de Santana, para que fosse fornecida cópia ao autuado dos documentos acima citados e que fosse reaberto o prazo de defesa em trinta dias, o que foi cumprido, conforme intimação à fl. 211, devidamente assinada pelo seu preposto, no entanto, silenciou a respeito.

O PAF mais uma vez foi submetido à pauta suplementar, tendo esta 4<sup>a</sup> JJF decidido pela sua conversão em diligência a INFAZ-Feira de Santana, para que fosse atendido o solicitado à fl. 214, o que foi cumprido, mediante a anexação pelo autuante aos autos dos documentos de fls. 218/405.

Foi anexada aos autos à fl. 406, uma intimação expedida ao autuado, por meio da qual foi encaminhada cópia da diligência determinada por este CONSEF, oportunidade em que foi concedido o prazo de dez dias para manifestação, no entanto, não se pronunciou a respeito.

Em retorno da diligência e após examinar o presente PAF, entendeu este relator da necessidade de sua remessa a INFAZ-Feira de Santana, cuja proposta foi aceita pelos demais componentes desta 4<sup>a</sup> JJF, para que o autuante atendesse o solicitado à fl. 410.

Em cumprimento a diligência solicitada, o autuante assim se pronunciou:

“1 - O contribuinte deixou de apresentar o livro e documentos fiscais de forma a impossibilitar a apuração do imposto devido e a execução da ação. A fiscalização utilizou-se das informações disponíveis no SINTEGRA fornecidas pelo contribuinte, onde constavam todos arquivos, exceto o arquivo 54 que detalha as notas fiscais de entradas por itens de mercadorias, entretanto constava no SINTEGRA o arquivo 50 onde consta todos as notas fiscais de entradas relacionadas com as seguintes informações: data entrada, número da nota fiscal, estado de origem, a identificação do fornecedor (CNPJ) e do valor total de aquisição, base de cálculo e ICMS destacado.

2 – Para se chegar ao montante do ICMS devido, tendo apenas o valor da nota fiscal não poderia se aplicar diretamente o PMC (Preço Máximo de venda ao Consumidor) por item divulgado pela ABCFARMA por que não tinha conhecimento dos itens contidos nas notas fiscais, entretanto pelos dados disponíveis pode se chegar ao imposto devido utilizando-se o coeficiente de repasse que indústrias concedem às distribuidoras e estas às farmácias, sobre o preço de fábrica.

3 – Para se chegar ao coeficiente aplicado conforme fl. 35, utilizou-se o recurso de pesquisar junto a outras distribuidoras e as indústrias, sobre os percentuais de repasses concedidos às distribuidoras em cima do preço de fábrica, tendo estas informações disponíveis, chegou-se aos coeficientes conforme demonstrativo anexo.

4 – Para se chegar à base de cálculo foi aplicado o coeficiente sobre o valor da nota fiscal obtendo-se o preço de fábrica que adicionado o MVA conforme Convênio nº 76/9, aplicada a

redução de 10% chegou-se a base de cálculo para apuração do ICMS antecipado (que é igual à qtde X PMC) e deduzido o crédito destacado chegou-se ao ICMS DEVIDO.

5 - Anexa a esta diligência demonstrativo de apuração da base de cálculo utilizada versus apuração pelo PMC, que demonstra que aplicando o coeficiente o imposto apurado é menor do que aplicando o PMC. Conclui-se que a utilização do coeficiente não causou nenhum prejuízo ao contribuinte, também para coeficiente encontrado, conforme demonstrativo anexo, utilizou-se sempre o valor a menor de modo a não prejudicar o contribuinte.

6 – A defesa contesta a utilização do PMC - Preço Máximo de Venda ao Consumidor final, sugerido pelo fabricante publicado pela ABCFARMA, afirma que a base de cálculo seria o preço de aquisição mais o MVA. Que a utilização de PMC é o mesmo que estabelecer base de cálculo por meio de PAUTA FISCAL e que não foi assegurado direito à ampla defesa, com fornecimento dos demonstrativos e cópias dos documentos.

7 - Conclui-se que não existe procedência as argumentações do contribuinte de que houve cerceamento do amplo direito de defesa e do contraditório, porque todos os demonstrativos anexos ao Auto de Infração foram apresentados ao contribuinte e notas fiscais que serviram de base para elaboração dos demonstrativos foram informadas pelo contribuinte no SINTEGRA e com os dados disponíveis apurou-se de forma justa e legal a base de cálculo do imposto devido, de maneira que o erário público recupere o imposto que contribuinte deixou de recolher.

Ao contrário do que afirma o contribuinte ele usou todos os meios para dificultar a ação fiscal, entretanto, de forma justa e legal apurou-se a base de cálculo do imposto devido como demonstra-se no Auto de Infração e seus demonstrativos anexos.

Desta forma espera-se que o auto seja julgado procedente.

8 – Anexo à diligência;

- Forma de apuração dos coeficientes;

- Demonstrativo da apuração da base de cálculo utilizada versus apuração pelo pmc.

- PMC divulgado através do site ABCFARMA dos produtos listados no demonstrativo da apuração de base de cálculo utilizada versus apuração PMC”.

Em nova manifestação às fls. 426/41, o autuado reproduziu o inteiro teor de sua impugnação inicial anteriormente apresentada para refutar o lançamento fiscal.

## VOTO

O fulcro da autuação foi em razão do autuado haver recolhido a menos o ICMS por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas aquisições de medicamentos em outros Estados, ao utilizar erroneamente a base de cálculo do imposto.

Para instruir a ação fiscal, foram anexados aos autos pelo autuante às fls. 12 a 176, os Demonstrativos de Apuração do ICMS Recolhido a Menos, bem como das cópias das notas fiscais de aquisições de medicamentos.

Inicialmente, afasto as preliminares de nulidades suscitadas pelo sujeito passivo de nºs 1, 2 e 4, haja vista que por determinação desta 4ª JJF, o PAF foi encaminhado a INFRAZ-Feira de Santana, para que fosse fornecida cópia dos demonstrativos de fls. 12 a 34, bem como das notas fiscais de compras constantes às fls. 46 a 176 e que fosse reaberto o prazo de defesa em trinta dias, o que foi cumprido, conforme intimação à fl. 211, no entanto, o autuado silenciou a respeito. Portanto, a irregularidade processual foi devidamente sanada, razão pela qual não há que se falar em nulidade da autuação.

Ressalto, no entanto, que o lançamento fiscal não merece prosperar, pelos seguintes motivos:

I - apesar de haver encaminhado o PAF em diligência a INFRAZ-Feira de Santana, para que o autuante anexasse aos autos as tabelas de preços dos medicamentos publicadas pela revista ABCFARMA, no sentido de averiguar se o imposto cobrado do autuado foi corretamente calculado, conforme previsto na Cláusula segunda do Convênio nº 76/94, isto não atendido;

II - em resposta a diligência solicitada, o autuante esclareceu como apurou a base de cálculo do imposto, ou seja, com a aplicação dos coeficientes constantes à fl. 35, onde o valor do imposto cobrado é menor do que se fosse aplicado o PMC, fato que não causou nenhum prejuízo ao contribuinte;

III – De acordo com a Súmula nº 2 deste CONSEF, é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e comprehensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para apuração do imposto.

Face o acima exposto e por ter sido adotada pelo autuante como base de cálculo para apuração do imposto, metodologia não prevista na legislação, só resta votar pela NULIDADE do Auto de Infração.

Represento, no entanto, a autoridade competente no sentido de programar nova ação fiscal na empresa, para exigir o imposto acaso devido, a salvo de falhas ou incorreções.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **124274.0018/03-9**, lavrado contra **MS FARMA COMERCIAL LTDA**, devendo ser renovado o procedimento fiscal a salvo da incorreção apontada.

Esta Junta de Julgamento Fiscal 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, 03 de maio de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE/ RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA - JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA