

**A. I. N °** - 140764.0045/04-7  
**AUTUADO** - GBI FARMA COM. DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS HOSPITALARES LTDA.  
**AUTUANTE** - ETEVALDO NÔNICO SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ GUANAMBI  
**INTERNET** - 20. 07. 2005

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF N° 0231-04/05

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MEDICAMENTOS. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS EM VIRTUDE DE ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. 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. Na presente situação 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. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO. É devido o pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo permanente. Negado pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/12/04, exige ICMS no valor de R\$ 108.363,92, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

1 - “Efetuou o recolhimento do ICMS a menor por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, 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”.

“A empresa adquiriu medicamentos, oriundos de estados que renunciaram o Convênio 76/94, e recolheu a menor a Substituição Tributária, na importância de R\$ 104.363,79, conforme comprovam os Anexos I a III, em decorrência de ter usado, na formação da base de cálculo, para fins de antecipação do imposto, a Margem de Valor Agregado (MVA), quando a legislação determina o preço máximo de venda, fixado pelo fabricante”;

2 – “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento” – R\$ 4.000,13.

O autuado, através de advogado, apresenta impugnação, às fls. 284 a 305, inicialmente ressaltando que, no Estado de Direito, não há como olvidar os direito e garantias fundamentais assegurados

pela Constituição Federal aos contribuintes, os quais estão descritos no Código Tributário Nacional. Entende que o imposto está sendo exigido por presunção relativa, com base nas listagens do CFAMT, e não em documentos fiscais. Alega, ainda, falta de motivação para lavratura do Auto de Infração, e transcreve trecho dos livros “O Processo Fiscal” do Prof. Clélio Berti e “Direito Administrativo Brasileiro” do Prof. Hely Lopes Meirelles. Afirma, ainda, que a acusação está desprovida de elementos comprobatórios e cita algumas decisões do CONSEF que decidiram pela nulidade em situações que entende o requerente serem semelhantes.

No mérito, em relação à infração 1, cita o art. 355, VII, do RICMS/97, dizendo que o autuante não verificou a real destinação das vendas efetuadas pelo impugnante. Afirma que as mesmas foram destinadas para consumidor final, ou seja, que as mercadorias comercializadas se destinavam a hospitais, clínicas, ambulatórios, prontos socorros, casa de saúde e congêneres, além de órgãos públicos. Considera que, no máximo, o que poderia ter acontecido com o contribuinte seria o descumprimento de uma obrigação acessória, entendendo que tal fato não autoriza ao fisco presumir a inexistência dos respectivos créditos fiscais, em função de uma presunção. Transcreve algumas ementas de decisões do CONSEF visando corroborar sua argumentação.

Questiona a base de cálculo utilizada pelo autuante dizendo que a mesma não encontra amparo legal.

Ressalta que o Convênio ICMS 76/94 estabelece, por exclusão, três hipóteses para a determinação da base de cálculo do ICMS:

1. o preço constante da tabela sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor (cláusula segunda, 1ª parte);
2. o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial (cláusula segunda, 2ª parte);
3. o preço praticado pelo remetente, nas operações com o comércio varejista, incluindo-se o IPI, o frete e outras despesas acrescidas de percentual estabelecido de conformidade com a alíquota praticada pelo Estado destinatário (parágrafo primeiro, cláusula segunda), combinado com o percentual de desconto de dez por cento previsto na cláusula quarta.

Alega que o fisco baiano vem utilizando, como base de cálculo do imposto, o preço sugerido nas revistas do ramo, como a ABC Farma, Kairos etc, violando o citado Convênio ICMS 76/94, do qual a Bahia é signatária, bem como a Lei nº 7.014/96, uma vez que, não havendo preço máximo fixado por órgão competente no caso dos medicamentos, não é aceitável “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 JFF nºs 0972/01, 1118/99 e 1241/99, e conclui que não há possibilidade de utilização das duas fórmulas, pois a Cláusula segunda do aludido Convênio é clara: 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 (preços anunciados em revistas especializadas); e somente na falta deste último, aplicar-se-á a terceira hipótese.

Aduz 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 na Cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94.

Conclui sua impugnação, transcrevendo o Parecer da DITRI exarado no Processo nº 1727780012, e diz ser fato inconteste que as revistas do ramo nem sequer publicam medicamentos destinados a linha hospitalar.

Ao final, requer perícia fiscal, e o julgamento pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em informação fiscal (fls. 853 a 857), inicialmente esclarece que o autuado tem como atividade a comercialização no atacado de produtos farmacêuticos de uso humano (CNAE 5145-4/01), e que dessa forma está obrigado a fazer a antecipação do ICMS, vez que tais mercadorias estão enquadradas no regime da substituição tributária. Acrescenta que como as referidas mercadorias são originárias de Estados que deixaram de ser signatários do Convênio nº 76/94, a responsabilidade pelo pagamento do imposto é de inteira responsabilidade do autuado. Transcreve o art. 353, II, item 13, do RICMS/97, visando subsidiar sua informação.

Entretanto, ressalta que para determinação da exigência fiscal, o contribuinte utilizou como base de cálculo a MVA, quando a legislação estabelece, para o produto em questão, o preço sugerido pelo fabricante, seguindo orientação da Portaria Ministerial nº 37/92 e Cláusula Segunda do Convênio nº 76/94. Acrescenta que o uso da MVA, para determinação da base de cálculo, está disciplinada apenas na falta de adoção, fixação ou sugestão de preço por parte do fabricante. Transcreve o art. 61, I e II, do RICMS/97, com o fito de amparar seu ponto de vista.

Diz que a insinuação do autuado de que realiza venda para consumidor final carece de sustentação, afirmando que o sujeito passivo compra medicamentos para revenda, pois é empresa do setor atacadista.

Quanto à alegação do autuado de que realiza operações de venda para hospitais e órgãos da administração direta, cita o art. 359, §6º, do regulamento multi citado, dizendo que o benefício pretendido pelo autuado depende de regime especial, cujo pedido deve ser formulado mediante requerimento à Gerência de Substituição Tributária.

Ao final, dizendo que o acórdão apresentado pelo autuado não se presta ao caso em questão e transcrevendo a ementa do Acórdão CJF nº 0292-12/04, pede a procedência do Auto de Infração.

O autuado, em nova manifestação (fls. 859 a 862), volta a alegar que o imposto está sendo exigido com base nas listagens do CFAMT, e ratifica sua alegação de que se trata de vendas para consumidores finais, citando o art. 355, VII, do RICMS/97. Entende que o fisco está tendo dificuldades para precisar a infração ao modificar a adequação dos dispositivos legais, e volta a solicitar a nulidade do Auto de Infração. Diz que se por um absurdo assim não entender o julgador, deve ser observado o que dispõe o art. 112, II, do CTN, acerca do princípio consagrado do “in dubio pro contribuinte”. Acrescenta que o autuante não verificou que a destinação das mercadorias serviu à Rede Hospitalar, afirmando que não houve motivo para lavratura do Auto de Infração. Ao final, ratifica o pedido de nulidade e improcedência da autuação.

## VOTO

Inicialmente rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, 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.

Os demonstrativos acostados aos autos descrevem de forma satisfatória a situação verificada, sendo possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário.

Portanto, não há do que se falar em presunção fiscal ou falta de motivo para a atuação, tendo em vista, ainda, que os documentos fiscais que serviram como base para apuração do imposto foram anexados aos autos.

Ressalto, também, que conforme dispõe o art. 19, do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Quanto ao pedido de perícia fiscal, fica rejeitado, já que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de minha convicção, e ainda com base no que estabelece o artigo 147, inciso I, “b”, e II, “a”, do mesmo diploma legal acima citado.

No mérito, no que diz respeito à primeira infração, as mercadorias (produtos farmacêuticos) foram originárias de Estados que deixaram de ser signatários do Convênio nº 76/94, logo a responsabilidade pelo pagamento do imposto é de inteira responsabilidade do autuado (art. 353, II, item 13, do RICMS/97).

O sujeito passivo inicialmente se insurgiu quanto à forma do cálculo realizado pelo autuante para apurar o imposto devido por antecipação tributária.

No entanto, para as operações em exame, o art. 61, § 2º, I, do RICMS/97, dispõe que para os efeitos de substituição ou antecipação tributária dos produtos farmacêuticos, a base de cálculo será feita em consonância com o Convênio ICMS nº 76/94 e alterações posteriores.

Destaca-se, ainda, que a cláusula segunda do Convênio nº 76/94, determina 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.

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 76/94, já acima citada, ou 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%.

Quanto à alegação do sujeito passivo de que realiza vendas para consumidores finais, bem como para hospitais e órgãos da administração direta, também não pode ser aceita, uma vez que o autuado é empresa do setor atacadista, e pelo que dispõe o art. 359, §6º, do RICMS/97, o benefício pretendido pelo autuado depende de regime especial, cujo pedido deve ser formulado mediante requerimento à Gerência de Substituição Tributária, ação que o autuado não comprovou nos autos.

Ademais, é condição obrigatória para atender às determinações expressas no regime especial para ressarcimento, que o imposto tenha sido retido, antecipadamente, pelo contribuinte, fato que o autuado também não comprovou.

Sendo assim, entendo que o valor ora exigido foi calculado de acordo com a legislação em vigor e a jurisprudência deste CONSEF e, para ilustrar, trago à colação o voto da ilustre Conselheira Sra. Verbena Matos de Araújo, prolatado no Acórdão CJF nº 0394-11/03:

### **VOTO**

*Neste Recurso Voluntário o recorrente repete a sua defesa apresentada anteriormente sem acrescentar nenhum novo fundamento, como já observado pelo Parecer PGE/PROFIS.*

*O recorrente deixou de observar as regras para a substituição tributária dos medicamentos adquiridos em outras unidades da Federação, ocasionando, assim, um recolhimento a menos do imposto devido.*

*Ocorre que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é 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, conforme previsto no Convênio ICMS nº 76/94, combinado com o artigo 61, I do RICMS/BA.*

*Nesta autuação, como já afirmado pelo relator de 1ª Instância, cumpriu-se o disposto na Cláusula Segunda do Convênio nº 76/94, haja vista que foi utilizado o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelos estabelecimentos industriais, constantes das tabelas de preços publicadas em revistas especializadas.*

*Pelo exposto, concordo com o Parecer exarado pela representante da PGE/PROFIS e Nego Provento ao Recurso Voluntário, uma vez que não há qualquer ilegalidade na base de cálculo utilizada para fins de apuração do ICMS substituição, pois a mesma foi calculada corretamente de acordo com o Convênio nº 76/94, combinado com o artigo 61, I do RICMS/BA.*

No que tange à segunda infração, o autuado não apresentou impugnação, o que implica no reconhecimento tácito do cometimento da mesma.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração n.º **140764.0045/04-7**, lavrado contra **GBI FARMA COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS E PRODUTOS HOSPITALARES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$108.363,92**, acrescido das multas de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de julho de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA