

A. I. Nº - 124274.0017/03-2  
AUTUADO - MSR FARMA COMERCIAL LTDA.  
AUTUANTE - VICENTE AUGUSTO FONTES SANTOS  
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
INTERNET - 04. 08. 2005

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0264-04/05**

**EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO.** Reiteradas decisões deste CONSEF, tem sido no sentido de que na apuração do imposto a ser recolhido por antecipação tributária, deve ser utilizado o preço máximo de venda à consumidor sugerido pelo fabricante, conforme previsto na Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 76/94. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O presente lançamento fiscal, lavrado em 25/05/2004, exige ICMS no valor de R\$251.660,84, 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, as quais estão enquadradas no regime de substituição tributária.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal, fls. 24/35 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, alegou que o dever jurídico de pagar um tributo nasce quando um acontecimento do mundo social realiza a hipótese figurada na norma jurídica que a descreve, cuja norma jurídica tem formulação a partir da regra matriz de outorga de competência veiculada pela Constituição em seu art. 155, II, cujo teor transcreveu;

Discorre às fls. 26/27 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 que ora se combate, é o Convênio 76/94, bem como a norma prescrita no art. 61, II, § 2º, I, do RICMS/BA. Alega que no relatório elaborado pelo autuante, a base de cálculo foi calculada com fundamento 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, consoante relatórios e comprovantes de recolhimento do ICMS (docs. 20 a 51).

Salienta que o preço máximo deve ser fixado por órgão oficial competente como nos casos dos combustíveis, que tinham seu preço máximo estabelecido pelo DNC, enquanto para os produtos farmacêuticos da linha similar inexiste tal órgão, portanto, não se deve tomar como base de cálculo para recolhimento do ICMS substituto tabela publicada por entidade de comércio de medicamento. Frisa que, mesmo que existisse o referido órgão, não teria efeito legal face à Lei

Federal nº 8.884/94, ao considerar ilegal a utilização dos preços constantes de quaisquer tabelas publicadas por entidades do comércio de medicamentos.

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. 30 e 31, o autuado fez 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 em 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 e § 2º tem a seguinte redação:

“Art. 8º - Fica acrescido o parágrafo único ao art. 3º-A do Decreto 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. 80, 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 76/94 e nos extratos de recolhimento efetuados pela empresa.

Sobre o argumento do autuado, segundo o qual o ICMS antecipado deveria ter sido apurado com base no valor consignado na nota fiscal e não sobre o PMC (preço máximo de venda ao consumidor), diz que a defesa deixou de observar o Convênio nº 76/94, que assim dispõe:

“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.”

Salienta que todas as farmácias praticam a tabela de preço publicada pela ABCFARMA nas vendas a varejo e que alguns fabricantes de medicamentos similares e genéricos emitem notas fiscais com preços muito inferiores ao preço de fábrica.

Aduz que para coibir tal prática, a legislação mais recente obriga as empresas fabricantes a consignar nas notas fiscais o preço fábrica.

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

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo esta 4ª JJF decidido pela sua conversão em diligência a INFRAZ-Feira de Santana, para que o autuante atendesse o solicitado à fls. 84/85.

Em cumprimento a diligência solicitada, o autuante assim se manifestou à fl. 94:

1. que deixou de colocar os nomes dos medicamentos nos demonstrativos, o que não prejudica a sua identificação, uma vez que as notas fiscais estão relacionadas por ordem cronológica de entradas, as quais estão dispostas de acordo com os itens nela relacionados;
2. que em relação à apuração da base de cálculo, diz que foi utilizado o PMC, conforme demonstrativo;
3. que a MVA foi utilizada apenas quando inexistia o PMC, conforme fl. 8 dos autos autos;
4. que a base de cálculo está de acordo com o art. 61, do RICMS e do Convênio nº 76/94, inclusive com redução de 10%;
5. que anexa cópia das notas fiscais que serviram de base para apuração da base de cálculo e da publicação da lista de preços retirada do site da ABCFARMA.

A INFRAZ-Feira de Santana, encaminhou ao autuado cópia das tabelas acima e reabriu o prazo de defesa em trinta dias.

Em nova intervenção às fls. 238/252, o autuado, inicialmente, descreveu a infração que lhe foi imputada pelo autuante, 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, fez um breve relato dos fatos ocorridos após a sua impugnação inicial ao lançamento fiscal.

Prosseguindo em sua defesa, o autuado suscitou as seguintes preliminares de nulidade do lançamento fiscal:

1. que cumpria ao fisco, fornecer a empresa cópia dos relatórios elaborados, demonstrando os critérios e os meios de apuração do imposto, para que pudesse defender-se da imputação;

2. que não foi observado pelo autuante o disposto no art. 28, §4º, II, do RPAF/99, segundo o qual a autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:

“§4º - O Auto de Infração far-se-á acompanhar:

II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido;”

3. que outra irregularidade processual (a terceira), é 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 fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação;

4. que a quarta irregularidade processual, é que não foi observado o disposto no 142, do Código Tributário Nacional, o qual disciplina o procedimento administrativo do lançamento, consubstanciado numa série de atos jurídicos sucessivos, objetivando uma única finalidade. Explica à fl. 242, como deve ser efetuado o lançamento para constituição do crédito tributário, oportunidade em que transcreveu o teor do art. 5º e seu inciso LV, da Constituição Federal.

Argumenta, com base no acima exposto, restar provado de forma incontestável que não foi assegurada à empresa o direito à ampla defesa e ao contraditório, uma vez que não teve conhecimento dos levantamentos elaborados pelo fisco, pelo que espera o julgamento nulo do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, o autuado reproduziu em quase sua totalidade os argumentos apresentados quando da sua impugnação inicial ao lançamento, razão pelo qual deixo de consignar no presente relatório tais argumentos.

O autuante em pronunciamento à fl. 255, aduziu que face o autuado haver apresentado as mesmas argumentações, disse manter o lançamento fiscal em sua integralidade.

O PAF mais uma vez foi submetido à pauta suplementar, tendo esta 4ª JJF decidido pela sua conversão em diligência a INFRAZ-Feira de Santana, para que o autuante atendesse o solicitado à fl.259.

Ao cumprir a diligência, o autuante em manifestação à fl. 262, esclareceu como foi realizado o trabalho diligencial, oportunidade em que anexou aos autos às fls. 263/275 as planilhas de sua autoria para apuração do imposto devido pelo autuado.

Em novo pronunciamento às fls. 284/317, o autuado apenas repetiu argumentos anteriormente apresentados em suas duas intervenções no PAF (fls. 24/35, 239/252), bem como renovou o pedido de realização de diligência.

O autuante ao prestar nova informação fiscal, fls. 322/323 dos autos, fez, inicialmente, um resumo das alegações defensivas.

Com referência a defesa formulada pelo autuado, disse que a argumentação apresentada, quando afirma que o PMC não deve ser utilizado e sim o preço constante da nota fiscal, não tem nenhum fundamento. Como justificativa, aduziu que se o próprio fabricante sugere o PMC e na ausência do órgão oficial competente, a própria legislação determina a aplicação do referido PMC, o que vem a confirmar que o Auto de Infração está de acordo com a legislação vigente.

Continuando a sua argumentação, o autuante esclarece que quando as indústrias emitem as notas fiscais de vendas o fazem com repasse de margem para os atacadistas e varejistas, oportunidade

em que demonstrou com um exemplo o preço constante de um produto na Nota Fiscal nº 120610 (fls. 145 – item 1), em comparação com o preço de fábrica sugerido na tabela do fabricante à fl. 274 de R\$6,03, que ao ser agregado a MVA, representa 22% do seu preço.

Sobre a afirmativa do autuado de que a “tabela não tem valor legal”, aduziu ser evasiva e sem comprovação, já que deveria ter apresentado em sua defesa a tabela real sugerida pelos fabricantes.

Quantos aos demonstrativos anexos ao Auto de Infração, aduz que o contribuinte recebeu cópias dos mesmos, conforme recibo assinado à fl. 276, além do que foram juntados aos autos às fls. 6 a 15 todas as planilhas com os cálculos do imposto, após a dedução dos pagamentos efetuados.

Acerca da alegação defensiva de que houve arbitramento da base de cálculo, diz não proceder, haja vista que tal modalidade de apuração da base de cálculo somente se aplica quando o contribuinte incorre na prática de sonegação e não for possível apurar o seu montante. Frisa, no entanto, que pelo fato do contribuinte haver apresentado os elementos para apuração da base de cálculo, não houve a necessidade de aplicação do arbitramento.

Ao finalizar, diz manter a autuação e espera que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

## VOTO

O fulcro da autuação foi em razão do recolhimento a menos do imposto por parte do autuado, 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, as quais estão enquadradas no regime de substituição tributária.

Inicialmente, acerca das preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo, esclareço não merecer a minha acolhida, já que nos termos do § 1º, do art. 18, do RPAF/99, as eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de dez dias para sobre ele se manifestar.

Ressalto que a providência acima foi adotada por este relator ao converter o PAF em diligência ao autuante em duas oportunidades, o que foi cumprido, bem como foi fornecido ao autuado pela INFRAZ-Feira de Santana cópias dos demonstrativos e reaberto o prazo de defesa em trinta dias, não procedendo, portanto, o argumento defensivo de que foi cerceado o seu direito de defesa e do contraditório.

Ademais, o autuado ao adentrar no mérito da autuação exercitou em sua plenitude o amplo direito de defesa.

Quanto ao pedido do autuado para que o PAF seja encaminhado a PGE/PROFIS, para se pronunciar a respeito da vedação da utilização de Pauta Fiscal contida no art. 148, do CTN, além de outros dispositivos que citou, deixou de acatar, haja vista que os documentos acostados aos autos são suficientes para decidir sobre a presente lide.

Adentrando no mérito da autuação e após analisar as peças que compõem o PAF, constato que razão não assiste ao autuado, já que ao calcular o imposto por antecipação tributária, utilizou-se de metodologia equivocada para a questão ora em discussão, ou seja, considerou na apuração do imposto o valor de compra consignado no documento fiscal de aquisição, sobre o qual agregou a MVA prevista no Convênio ICMS nº 76/94, com a redução de 10%.

Esclareço que sobre o assunto, reiteradas decisões deste CONSEF, a exemplo do Acórdão CS nº 0376-11/04, têm sido no sentido de que na apuração do imposto por antecipação tributária nas operações com medicamentos oriundos de outros Estados, deve ser utilizada como base de cálculo do imposto, o preço máximo de venda sugerido pelo fabricante, conforme previsto na Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 76/94, cuja norma foi recepcionada pelo art. 61, § 2º, I, do RICMS/97.

Com relação à alegação defensiva de que outros Estados editaram leis objetivando cancelar créditos tributários formalizados ou não, inclusive os inscritos em dívida ativa, em cujos lançamentos à fiscalização tenha adotado como base de cálculo para fins de substituição tributária o preço máximo de venda a consumidor sugerido em tabelas divulgadas por entidades representativas do comércio varejista de medicamentos, entendo que não se aplica a presente autuação. É que o autuante para exigir o imposto do contribuinte, adotou o preço sugerido pelo fabricante (laboratório) para os produtos objeto da autuação (genéricos e similares) e não do tipo ético como alegado pela defesa.

Ante o exposto, considero correta a exigência fiscal e voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 124274.0017/03-2, lavrado contra **MSR FARMA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$251.660,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de julho de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE/ RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA