

A. I. Nº - 272466.0088/04-8  
AUTUADO - L. RIBEIRO COMERCIAL LTDA.  
AUTUANTE - RENATO AGUIAR DE ASSIS  
ORIGEM - INFAC GUANAMBI  
INTERNET - 05/10/05

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0344-03/05**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE SUBSTITUTO ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. VENDAS DE MERCADORIAS (MEDICAMENTOS) A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. RETENÇÃO A MENOS DO ICMS. De acordo com o Convênio 76/94 o sujeito passivo por substituição, quando inscrito no Estado da Bahia, é responsável pela retenção e recolhimento do ICMS referente à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes das mercadorias, com base no preço máximo de venda a consumidor fixado por autoridade competente. Infração caracterizada. Não acolhida a arguição preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 30/11/2004, exige ICMS no valor de R\$ 37.906,16, acrescido da multa de 60%, imputando ao autuado a seguinte irregularidade: “Efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação, 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”.

O autuado apresenta impugnação às fls. 262 a 280, alegando, preliminarmente, que o autuante deixou de atender a princípios de direito aplicáveis ao processo e aos procedimentos administrativos, como princípios da verdade material, do informalismo, e da economia processual. Aduz que no roteiro da fiscalização empreendida, não foi levado em consideração à destinação das vendas efetuadas, destinadas a hospitais e órgãos públicos, o que desqualificou não só a base de cálculo empregada, como o próprio instituto da substituição tributária, uma vez que se trata de venda a consumidor final.

Referiu-se, também, a ilegalidade da aplicação da base de cálculo fundada em Revistas Farmacêuticas no tocante à base de cálculo para a apuração do imposto antecipado nas hipóteses de vendas para farmácias, mercados, vendas destinadas a revendedores, e não a consumidores finais.

Neste sentido, explicou que a razão de ser do Auto de Infração em tela, residiu no fato do autuante ter se limitado a análise das Notas Fiscais de Entradas, provavelmente com base nas listagens do CFAMT, sem levar em consideração outros documentos fiscais que permitiriam proceder a fiscalização sustentando-se em fatos reais. Em razão disto, entendeu o impugnante, que não deveria, em face de diversas entradas de medicamentos no estabelecimento fiscalizado, sem a antecipação do imposto supostamente devido, presumir que todas fossem destinadas a revendedores, principalmente, quando foi possível verificar pelas notas fiscais de saída que as vendas destinavam-se a hospitais, clínicas, ambulatórios, pronto-socorros e a órgãos da administração pública federal, estadual ou municipal.

Citou, neste sentido, aspectos doutrinários sobre a prova e a presunção relativa no processo fiscal, além de jurisprudência do CONSEF a respeito da inobservância do devido processo legal,

sendo assim, se posicionou pela falta de motivo para a lavratura do Auto de Infração, pedindo pela nulidade do mesmo.

No mérito, o Autuado sustentou sua defesa sob as seguintes alegações:

A) EQUÍVOCO NO DEMONSTRATIVO DE DÉBITO ELABORADO PELO AUTUANTE - A diferença encontrada deveu-se ao fato do autuante ter incorrido na falta de uma análise mais depurada dos documentos fiscais do autuado, e como consequência elaborou um demonstrativo irreal, utilizando-se meramente das entradas da empresa, sem considerar as saídas efetivas constantes nas suas Notas Fiscais, o que acarretou a diferença supostamente encontrada, portanto, tal imputação era desprovida de elementos comprobatórios como exige o RPAF, e visando corroborar seu entendimento apresentou jurisprudência do CONSEF pertinente ao tema;

B) DA VERDADE MATERIAL; DA INSUBSISTÊNCIA; DA ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA; DA MERA EXIGÊNCIA DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA- Neste ponto, alega que o próprio CONSEF tem se pronunciado no sentido de declarar improcedente o Auto de Infração que cobrar tributos, cujos fatos geradores sejam de mercadorias que tenham seu ciclo de circulação interrompidos por se destinarem a consumidor final, transcrevendo em seguida jurisprudência do CONSEF relacionado ao tema;

C) DA CORRETA UTILIZAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PELO AUTUADO. Por fim, o impugnante alegou que a fiscalização baiana vem violando o Convênio 76/94, que regula o instituto da Substituição Tributária nas operações de venda de produtos farmacêuticos, por utilizar como base de cálculo do imposto o preço sugerido por revistas do ramo, como ABCFARMA, Kairos, etc., quando a base de cálculo a ser utilizada deveria ser o preço máximo fixado por órgão oficial competente, e pela inexistência do mesmo em relação a produtos farmacêuticos, não seria exigível que a base de cálculo fosse definida pelo preço sugerido por outros fabricantes, vez que, a publicação feita em tais revistas não teria condão de fixar a base de cálculo, porque não seriam dotadas da devida segurança, possuindo caráter meramente informativo, neste sentido, transcreveu jurisprudência do CONSEF sobre o tema. Por fim, pede a improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em informação fiscal (fls.294/298), expõe que, a defesa interpretou o art. 371 do RICMS/BA desconsiderando que os Estados de origem (SP e MG) das mercadorias, não eram signatários do convênio para antecipação do imposto nos exercícios 2002 e 2003, sendo este o fator determinante para dar legalidade à cobrança, pois as mercadorias oriundas de Estados signatários não foram submetidos aquele roteiro fiscal.

Que se discute na verdade, na base de cálculo da antecipação tributária, pois o contribuinte reconheceu sua obrigação de antecipar, e o fez, porém, em valores calculados com a aplicação de MVA, e a Lei determina que se utilize o MVA para cálculo do preço a antecipar no caso da falta de fixação de preço determinado ou sugerido pelo fabricante. Portanto, o demonstrativo de débito se atém ao cálculo do ICMS devido com base no preço da tabela ABCFARMA da época da aquisição, subtraído da parcela já antecipada através de DAE ou GNR, calculada a menor pela aplicação de MVA.

Informou que na auditoria realizada, verificou que, de fato o contribuinte vendeu, majoritariamente, para hospitais e órgãos públicos, sendo que o § 6º, do art. 359 do RICMS/BA, concede recuperar a diferença entre o imposto retido e o imposto correspondente ao valor que tiver realizado na operação, no entanto a recuperação tributária, concedido pelo § 6º do art. 359, encontrava-se condicionada a um requerimento junto à Gerência de Substituição Tributária, formalidade não observada pelo autuado, desta forma entendeu que não caberia ao preposto fiscal ações tributárias compensatórias, cabendo unicamente a reclamação do débito tributário

pela lavratura de Auto de Infração, por questão de justiça em relação aos demais contribuintes que recolheram corretamente.

Para embasar a ação fiscal transcreveu os artigos 353, II, 13, que dispõem sobre a substituição tributária, artigo 61 inciso I e II, que dispõe sobre a base de cálculo; artigo 507 § 2º, que dispõe sobre a obrigatoriedade da emissão de listagens de preços pelos laboratórios farmacêuticos, distribuidoras de medicamentos, farmácias, e casas de produtos naturais e, o § 6 do artigo 359 que trata da formalidade para a recuperação da parcela do imposto retido na operação anterior.

O autuado tomou conhecimento (fl. 300) da informação fiscal, porém não se manifestou a respeito da mesma no prazo de dez dias. Adiante, às folhas 304 a 3001, o mesmo apresentou petição de juntada de documentos, onde junta aos autos as cópias das notas fiscais que atesta as vendas a consumidor final, e expõe novamente os mesmos argumentos presentes na peça exordial, tais como nulidade por inobservância do devido processo legal, e que as informações extraídas da revista ABC Farma não se prestam para fins de fixação de base de cálculo, e ainda, sustentou ser indispensável à apresentação dos dados e revistas que fundamentaram o entendimento do autuante, sob pena de nulidade.

Os autos foram enviados para o CONSEF (fl. 3002), para análise da relatora da 3ª JJF, Denise Mara Andrade Barbosa, que incluiu os mesmos em Pauta Suplementar, solicitando diligência ao autuante, pois da análise dos elementos constantes no PAF, constatou que, efetivamente, o autuante não anexou as fotocópias da revista publicada pelo ABCFARMA em que se fundamentou para apurar os preços unitários das mercadorias objeto da autuação que, segundo seu entendimento, configurou claro cerceamento de direito de defesa do autuado, uma vez que ficou impossível conferir a veracidade da base de cálculo do imposto adotada no lançamento fiscal.

Em resposta ao pedido de diligência solicitado pela 3ª JJF do CONSEF (fls. 3006 a 3129), o autuante prestou informações voltadas para o afastamento, de ofício, da preliminar suscitada pelo contribuinte, de nulidade do lançamento, em razão dos seguintes argumentos apresentados:

- 1º) Dispôs que não existe revista oficial, pois o único veículo impresso de caráter oficial é o Diário Oficial da União;
  - 2º) Citou o § 3º da Lei de Introdução do Código Civil, e em razão do mesmo, após a publicação no DOU dos preços máximos dos medicamentos, não caberia a ninguém questionar a eficácia do ato administrativo;
  - 3º) Que há algumas publicações oficiais que substituíram o Diário Oficial, dentre elas o GUIA DA FARMÁCIA; ABCFARMA, etc.;
  - 4º) Questionou o fato do contribuinte, que é do ramo distribuidor de medicamentos, não tenha, em posse e uso, a tabela ABCFARMA em sua empresa;
  - 5º) Que durante a presente ação fiscal, foi utilizado como base de dados o programa oficial da SEFAZ-BA relativo à auditoria de medicamentos, todavia com preços defasados (ano 2000), quando deveria ter sido utilizado os preços vigentes para os anos 2002/2003, fato que beneficiou o autuado em relação ao crédito fiscal reclamado;
  - 6º) Registrhou que o contribuinte é reincidente em autuações semelhantes (AI nº 269102.0054/03-6, julgado procedente pelo CONSEF);
  - 7º) Ressaltou que anexou nos presentes autos a revista Guia da Farmácia, e que é possível pesquisar os preços pela internet pelos sites: [www.abcfarma.org.br](http://www.abcfarma.org.br), ministério da saúde etc.
- Ademais, dispôs que, do ponto de vista fiscal-contábil, o presente PAF não merece ser retificado, pois está coerente e consistente com os respectivos suportes fáticos, apurados no decorrer da

ação fiscal, além do mais, ressaltou que a defesa do contribuinte é temerária e protelatória, opinando, portanto, pela procedência do Auto de Infração.

Em manifestação à informação fiscal supra citada, o autuado se manifestou (fls. 3132 a 3138), alegando, mais uma vez, basicamente os mesmos argumentos apresentados no decorrer do presente PAF, tais como tais como nulidade por inobservância do devido processo legal, que as informações extraídas da revista ABC Farma não se prestam para fins de fixação de base de cálculo, acrescentando que o autuante embora tenha alegado o uso como base de dados, do programa oficial da SEFAZ-BA, não fez prova do quanto deduzido, e que se deve apurar a regular conformação do programa aos regulamentos e leis que regem o ICMS, por fim, alegou que não cabe ao agente fiscal como forma de legitimar sua ação, alegar a reincidência do contribuinte neste tipo de infração, cuja legitimidade para tal alegação somente cabe à sentença judicial transitado e julgado.

## VOTO

Inicialmente, deve-se registrar que com a reabertura do prazo de defesa, após a entrega da documentação fiscal ao autuado, foi sanada a irregularidade existente e restabelecido o pleno exercício ao direito de defesa do contribuinte, o qual foi exercido, contudo, sem destituir o crédito tributário exigido.

Na análise das peças processuais verifico que o Auto de Infração em lide foi lavrado para exigir do autuado, na condição de contribuinte substituto inscrito neste Estado, a diferença do imposto, por substituição tributária, correspondente a retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, 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."

No mérito e nas oportunidades que teve para se pronunciar, apresentou defesa basicamente voltada para alegar a não verificação por parte do autuante das Notas fiscais de saída que comprovaram a destinação das vendas efetuadas à hospitais e órgãos públicos e, principalmente, que as informações extraídas da revista ABCFARMA não se prestam para fins de fixação de base de cálculo,

Portanto, o Autuante, uma vez ciente da solicitação do pedido de diligência (fl. 3002) feito pela ilustre relatora da 3<sup>a</sup> JJF, prontamente anexou nos presentes autos a fotocópia da revista utilizada para apuração da base de cálculo, desse modo, corrigiu as omissões presentes ao PAF, da mesma maneira foi reaberto o prazo legal ao autuado para que se manifestasse sobre os elementos anexados, portanto, a omissão meramente formal ocorrida no presente processo foi satisfatoriamente suprida pelo autuante e, da mesma maneira foi contemplado o direito a ampla defesa e o contraditório inerentes à defesa, portanto, foram acatadas as determinações legais não tendo nenhuma procedência o pedido de nulidade requerido pela defesa.

Em relação à alegação de equívoco no demonstrativo de débito elaborado pelo autuante, sob o argumento de que o mesmo elaborou um demonstrativo irreal, utilizando-se meramente das entradas da empresa, sem considerar as saídas efetivas constantes nas suas Notas Fiscais, constato o acerto da ação fiscal, tendo em vista que foi dado estrito cumprimento ao disposto no Convênio 76/94, haja vista que foi utilizado o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, constante das tabelas de preços publicadas na Revista ABCFARMA. Desse modo, considero 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 as disposições contidas no Convênio nº 76/94, recepcionado no inciso I, do artigo 61 do RICMS/BA.

“..... o preço único ou máximo de venda adotado pelo contribuinte substituído ou adquirente, fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador ou fixado pela autoridade competente”,

Como, aliás, nestes casos, é a jurisprudência reinante nos órgãos julgadores do CONSEF.

Logo a infração está caracterizada, vez que os demonstrativos foram elaborados a partir de planilhas alimentada com dados colhidos da ABCFARMA, no qual se encontram elencadas os preços máximos de venda a consumidor sugeridos pelos fabricantes, em conformidade com o que expressamente dispõe o "caput" da cláusula 2<sup>a</sup>, do Convênio nº 76/94, considerando que os percentuais de agregação citados pelo impugnante só são aplicados no caso da inexistência do valor acima mencionado, segundo prevê o parágrafo 1º da cláusula 2º do mesmo Convênio acima.

Sendo assim, o autuante reconheceu sua obrigação de antecipar, porém o fez em valores calculados com aplicação do MVA, e em desacordo com o que estabelece o art. 61, I do RICMS, pois a aplicação do MVA somente caberia na falta de fixação de preço determinado ou sugerido pelo Fabricante, ressaltando que o Estado da Bahia reconhece a utilização da tabela de preços publicada pela revista ABCFARMA, portanto, tendo em vista que o contribuinte autuado não utilizou, como base de cálculo da substituição tributária, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, publicado pela revista ABCFARMA, descumpriu, dessa forma, a legislação tributária pertinente.

Quanto ao argumento de que inexistente qualquer tabelamento por parte do órgão e que a tabela de sugestão de preço serve apenas de referência, não concordo com tal alegação, uma vez que, efetivamente as listas de preços de certa forma refletem a interferência do governo, para exigir que nas vendas de produtos farmacêuticos se adote uma limitação das margens de comercialização, consoante os termos insertos no § 1º da Portaria Ministerial nº 37/92.

A aludida Portaria estabelece que o valor do produto será o preço estabelecido pelo fabricante, em consonância com o disposto na parte final da cláusula segunda do Convênio nº 76/94.

Em relação ao fato do autuado vender, majoritariamente, para hospitais e órgãos públicos, em nada muda o cálculo do imposto nas entradas das mercadorias, entretanto, cabe ao contribuinte requerer regime especial para recuperar a diferença do imposto retido, observando as regras para recuperação da diferença entre o imposto retido e o imposto correspondente ao valor realizado na operação, no disposto no § 6º do art. 359 do RICMS.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 272466.0088/04-8, lavrado contra **L. RIBEIRO COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 37.906,16**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

ARIVALDO DE SOUZA PEREIRA - PRESIDENTE

MARIA DO SOCORRO FONSECA DE AGUIAR - RELATORA

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR

