

A. I. N° - 124274.0023/03-2
AUTUADO - WELLPHARMA DISTRIBUIDORA LTDA.
AUTUANTE - VICENTE AUGUSTO FONTES SANTOS
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 27.09.05

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N.º 0346-02/05

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS FARMACÊUTICOS DE USO HUMANO. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. NÃO ADOÇÃO DOS PREÇOS MÁXIMOS DE VENDA A CONSUMIDOR COMO BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO RETIDO. A defesa não provou que o imposto foi antecipado com base nos preços de fábrica, acrescidos das despesas e da margem de valor adicionado. Refeitos os cálculos, haja vista que no levantamento fiscal existem produtos em relação aos quais não há preços máximos de venda a consumidor publicados nas revistas do setor farmacêutico. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/9/04, diz respeito ao recolhimento a menos de ICMS por antecipação, nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (produtos farmacêuticos), sendo as mercadorias oriundas de “outros estados federação que renunciaram ao Convênio 769/94” [sic – Estados que não adotam o Convênio ICMS 76/94]. Imposto lançado: R\$ 645.069,09. Multa: 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 35/48) alegando que o lançamento do crédito tributário foi efetuado tomando como base de cálculo valores de pauta fiscal. Suscita, como preliminar, a nulidade do procedimento, alegando irregularidades processuais, a saber:

- 1^a. o fiscal não forneceu cópias dos demonstrativos e levantamentos realizados, indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto de Infração;
- 2^a. prevê o art. 28, § 4º, II, do RPAF que a autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, os demonstrativos e levantamentos, e o Auto de Infração far-se-á acompanhar destes;
- 3^a. a base de cálculo precisa ser demonstrada nitidamente, de forma comprehensiva, devendo ser apontado 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^a. o art. 142 do CTN disciplina e define o procedimento administrativo do lançamento, apontando uma série de atos jurídicos sucessivos, sendo que os momentos em que cada um desses atos é praticado se resumem e se unificam em um único procedimento, ou juízo lógico, necessariamente, para garantir os interesses recíprocos do Estado e do sujeito passivo da obrigação, de modo que, no presente caso, cumpria ao fisco fornecer ao autuado cópias dos demonstrativos e levantamentos realizados, indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, pois, do contrário, tal fato, além de macular o Auto de Infração a ponto de torná-lo nulo, por inobservância dos requisitos essenciais que a lei prevê, ainda constitui ofensa aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Quanto ao mérito, a defesa assinala que o dever jurídico de pagar um tributo nasce quando um acontecimento do mundo social realiza a hipótese figurada em sua regra matriz, com base na competência constitucional do ente tributante. Fala da necessidade de se identificar a figura do tipo tributário, a partir da dissecação de seus elementos constitutivos, cotejando-se com eles as características do acontecimento material, de modo a estabelecer, se for o caso, sua adequação à formulação legal, por ser impossível nascer o dever jurídico de pagar um imposto sem que todos esses elementos se tenham verificado, em face do preceito do art. 142 do CTN.

A defesa, após aludir aos princípios da legalidade e da tipicidade, reclama que a base de cálculo do imposto, neste caso, foi fixada com fundamento em pauta fiscal, não sendo considerada a metodologia adotada pela empresa, a qual apurou a base de cálculo a partir do valor da operação, consignado na Nota Fiscal de venda emitida pelo fabricante de medicamento similar, e também não sendo considerados os pagamentos efetuados através de GNREs. Diz que foi lançado ICMS de período que já havia sido objeto de parcelamento. Argumenta que determinar a base de cálculo mediante publicação de preço máximo de venda a consumidor é o mesmo que estabelecer base de cálculo por meio de pauta fiscal, critério este que o STF vem repelindo, conforme decisão proferida no RE-77544-SP, no RE-92679 e no RE-72400-RN, não tendo efeito legal, face ao art. 148 do CTN e à Lei federal nº 8.884/94, revelando esta a ilegalidade da utilização dos preços constantes de quaisquer tabelas publicadas por entidades do comércio de medicamentos. Diz que a Associação Brasileira do Comércio Farmacêutico (ABCFARMA) foi fundada com a finalidade de defender os interesses dos associados e resolver os conflitos existentes entre eles, porém entre os fabricantes de medicamentos éticos, genéricos e similares existem interesses conflitantes, especialmente na briga pela conquista do mercado consumidor, e, por isso, a ABCFARMA não é competente para preencher a lacuna deixada pela inexistência de órgão oficial que fixe preço máximo de venda ao consumidor, e, mesmo que existisse, estaria violando a Lei federal nº 8.884/94 e o art. 148 do CTN, pois tal possibilidade só é possível quando forem omissas ou não mereçam fé as declarações do sujeito passivo ou do terceiro legalmente obrigado acerca do valor ou preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, assegurada, em caso de contestação pelo contribuinte, avaliação contraditória, administrativa ou judicial, haja vista que somente em circunstâncias especialíssimas é que poderá a autoridade fiscal recorrer ao arbitramento, neste caso chamado de preço máximo de venda ao consumidor, valendo como presunção relativa do preço de venda ou do valor da operação. Frisa que, mesmo nessas hipóteses, o arbitramento da base de cálculo, neste caso rotulada de preço máximo ao consumidor, deve seguir critérios estabelecidos em lei e, via de regra, levar em conta dados objetivos, como os valores das operações efetuadas em períodos idênticos pelo mesmo ou por outros contribuintes que exerçam a mesma atividade em condições semelhantes e o preço de venda das mercadorias negociadas pelo contribuinte ou de mercadorias similares, correspondentes ao período a que se aplicar o arbitramento, e, ainda assim, pode o contribuinte impugnar o arbitramento, comprovando a exatidão do valor por ele declarado, que prevalece como base de cálculo da operação.

O autuado pondera que, no caso dos medicamentos das linhas similar e genérico, os laboratórios, com apoio governamental, vêm desenvolvendo uma política no sentido de atender à classe social de menor poder aquisitivo, tendo o governo federal veiculado propaganda incentivando o uso dos medicamentos similares, pois, estes são vendidos ao consumidor a preços significativamente inferiores aos chamados medicamentos éticos. Argumenta que, com relação aos medicamentos da linha similar, objeto deste Auto de Infração, os preços de venda ao consumidor são significativamente inferiores aos dos genéricos, pois os preços de venda dos fabricantes da linha similar para os distribuidores correspondem a menos de 30% dos preços dos medicamentos éticos. Aduz que o preço praticado na venda ao consumidor do medicamento ético, por exigência dos fabricantes, é o sugerido, porém este valor, que corresponde à base de cálculo do ICMS, é calculado a partir do valor da operação consignado na Nota Fiscal emitida pelo fabricante. Já no que concerne ao medicamento similar, o preço praticado na venda ao consumidor é significativamente

inferior ao pautado, tendo em vista que os fabricantes da linha genérica, especialmente do similar, permitem a negociação com flexibilidade de preços, ou seja, incentivam os revendedores a praticarem preço inferior ao sugerido, o que pode ser comprovado com a própria campanha desenvolvida pelo Ministério da Saúde, circunstância que considera pôr termo à discussão.

A defesa prossegue argumentando que, mesmo admitindo-se, só para argumentar, a competência da ABCFARMA para publicar os preços máximos de venda ao consumidor, no caso de inexistência de órgão oficial, essa competência poderia talvez preencher a lacuna dos medicamentos éticos, uma vez que os laboratórios que os fabricam exigem que o preço de revenda ao consumidor seja o sugerido, calculado a partir do valor da operação, consignado na Nota Fiscal de venda emitida pelo fabricante ou distribuidor, porém o mesmo não ocorreria com os medicamentos similares, uma vez que os preços destes são equivalentes a, no máximo, 30% dos preços sugeridos. Protesta que exigir que a base de cálculo do ICMS do medicamento similar seja o preço máximo de venda a consumidor significa inviabilizar aos fabricantes de medicamentos da linha similar. Acentua que o medicamento ético custa para o distribuidor cinco vezes mais que o medicamento similar. Argumenta que a carga tributária dos medicamentos das linhas similar e genérico deve ser feita de acordo com o princípio da seletividade, conforme dispõe a portaria nº 37/92 do extinto Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, tanto assim que alguns Estados têm corrigido essa distorção, a exemplo do Estado de Minas Gerais, com a edição da Lei nº 14.062, de 20/11/01, tendo também a Bahia, recentemente, expedido o Decreto nº 8.666, de 29/9/03, reconhecendo que, sendo utilizada a tabela de preços publicada na revista da ABCFARMA, a carga tributária do medicamento similar passa a ter carga tributária superior à do medicamento ético, visando, assim, acabar com a desigualdade da carga tributária entre os dois tipos de medicamentos.

Transcreve o parágrafo único do art. 3º do Decreto nº 7.799/00, acrescentado pelo art. 8º do Decreto nº 8.666/03.

Requer que o processo seja encaminhado à PROFIS, para que esta se pronuncie a respeito da vedação da utilização de pauta fiscal contida no art. 148 do CTN e na Lei federal nº 8.884/94, arts. 20 e 21 especialmente, os incisos XI e XXX, assim como sobre o contido na Portaria nº 37/92 do extinto Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento.

Conclui sustentando que inexistente órgão oficial competente para fixar preços de medicamentos, e, mesmo que existisse, tais preços não teriam fundamento legal, face à lei e à portaria acima citadas, e de modo especial em face dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, de modo que o procedimento da empresa, de utilizar como base de cálculo o valor da operação consignado na Nota Fiscal emitida pelo fabricante, agregando a MVA prevista no Convênio ICMS 76/94, com redução de 10%, está amparado nos dispositivos retrocitados, não havendo, por conseguinte, infração.

Pede que se declare nulo o Auto de Infração, ou improcedente, no mérito.

O fiscal autuante prestou informação (fl. 214) contrapondo, em relação à alegação do contribuinte de que teria sido cerceado o direito de defesa, que o contribuinte, através do seu contador, Sr. Jambes Augusto Martins, recebeu todos os demonstrativos, conforme recibo assinado e datado constante nos autos, tanto assim que a defesa foi apresentada no prazo legal, sendo totalmente infundado o pedido de nulidade.

Quanto ao argumento da defesa de que o ICMS a ser antecipado deveria ser apurado com base no valor expresso na Nota Fiscal e não com base no preço máximo de venda ao consumidor, o fiscal pondera que o contribuinte deixou de observar o Convênio ICMS 76/94, segundo o qual a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o valor correspondente ao preço constante na 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 preços publicada

pela ABCFARMA nas vendas no varejo, e alguns fabricantes de medicamentos similares e genéricos emitem Notas Fiscais com preços muito inferiores aos preços de fábrica, de modo que, se fosse assim calculado o ICMS a ser antecipado, estariam sendo lesados os Estados, e é por isso que a legislação mais recente obriga as empresas fabricantes a consignarem nas Notas Fiscais os preços de fábrica. A seu ver, as argumentações apresentadas na defesa não têm fundamento material ou legal que venha alterar a base de cálculo do ICMS apurado. Opina pela manutenção do Auto de Infração.

O processo foi remetido em diligência à repartição de origem (fls. 218-219), a fim de que o fiscal autuante se manifestasse a respeito de questões levantadas pela defesa e não abordadas na informação fiscal, a saber: alegação de que não foram considerados os pagamentos efetuados através de GNREs, e que foi lançado imposto de período que havia sido objeto de parcelamento. Na mesma diligência, foi determinado que a repartição fornecesse cópias dos demonstrativos fiscais, uma vez que no “recibo” apostado na fl. 5 consta que somente foi entregue ao sujeito passivo cópia do resumo ali constante. Quanto à alegação da defesa relativamente às diferenças de preços entre os medicamentos da chamada linha “ética” e os das linhas “similar” e “genérico”, tendo em vista que na descrição dos fatos, no Auto de Infração, é feita referência a “preço constante da tabela”, foi determinado que, caso o autuante, com isso, estivesse referindo-se a listas de preços publicadas em revistas, fosse anexada cópia da revista, com os preços vigentes à época dos fatos objeto da ação fiscal, nas quais constassem os preços de todos os produtos objeto do levantamento em discussão, relativamente a cada laboratório fabricante, com a devida discriminação quanto às aludidas linhas “ética”, “similar” e “genérico”.

Atendendo à solicitação, o fiscal informou (fls. 222/223) que, quanto à alegação da defesa de não terem sido considerados os recolhimentos das GNREs e o parcelamento, todos os pagamentos efetuados através de GNREs atinentes às Notas Fiscais que integram o Auto de Infração foram considerados no levantamento fiscal, sendo que o parcelamento nº 600000.025/04-9, efetuado em 6/1/04, não tinha sido deduzido do imposto apurado na ação fiscal, mas “em tempo” está sendo lançado no demonstrativo feito na informação fiscal, reduzindo-se o valor do imposto do Auto de Infração para R\$ 517.621,56. Quanto à alegação da diferença entre os medicamentos éticos, genéricos e similares, o fiscal diz que quando os laboratórios vendem para os distribuidores os chamados medicamentos éticos, que são produtos de marca, emitem as Notas Fiscais com preços de fábrica, preços estes que, com a margem de valor agregado, ficam iguais aos preços máximos ao consumidor da tabela da ABCFARMA, sendo que, deduzido os créditos, o distribuidor calcula o ICMS a ser antecipado. Já no caso dos genéricos e similares, as indústrias que os fabricam emitem as Notas Fiscais com preços muito inferiores aos de fábrica, que elas próprias publicam através da ABCFARMA, e o crédito fiscal é o destacado na Nota Fiscal. Ressaltar que os preços dos produtos genéricos e similares no mercado consumidor são muito superiores aos preços de fábrica, de modo que, se o ICMS a ser antecipado fosse calculado pelo valor da Nota Fiscal, estaria sendo lesada a receita tributária do Estado, provocando uma concorrência desleal no mercado. Conclui dizendo que estaria anexando cópia da revista publicada pela ABCFARMA, em forma de planilha “Excel”, e também cópia da orientação ao usuário da [revista] Guia da Farmácia.

Dada ciência dos novos elementos ao sujeito passivo, este voltou a pronunciar-se reiterando, em linhas gerais, os termos da defesa originária (fls. 271/286). Reclama que a planilha em formato “Excel” que, segundo o fiscal, conteria os mesmos preços da ABCFARMA, não tem nenhum valor legal. Repete os termos da defesa quanto ao pleito de nulidade do procedimento, e, no mérito, reproduz os argumentos pelos quais considera indevido o crédito tributário em discussão. Dá destaque ao art. 21, I, VIII e XI, da Lei federal nº 8.884/94, que dispõe sobre a prevenção e repressão de infrações contra a ordem econômica, a chamada Lei Antitruste. Renova o pedido de nulidade do Auto de Infração, ou de sua improcedência, quanto ao mérito.

O processo foi novamente remetido em diligência (fls. 290/291), por não ter sido cumprida a contento a diligência anterior, solicitando-se: a) que fosse verificado se no cálculo do imposto

havia sido levada em conta a situação concreta dos medicamentos, separando os produtos em função das respectivas categorias, a saber, “éticos”, “similares” e “genéricos”; e b) que fosse juntada cópia da revista na qual constasse os preços adotados como base de cálculo do imposto lançado no Auto de Infração, de modo que ficasse provado, em relação a todos os produtos objeto do lançamento em discussão, relativamente a cada laboratório fabricante, quais os preços da revista para os medicamentos da chamada linha “ética”, vigentes à época da ação fiscal, e quais os preços da revista para os medicamentos das linhas “similar” e “genérico”, também vigentes àquela época.

O fiscal autuante cumpriu a diligência (fls. 295/296), informando que refez todos os cálculos, conforme planilhas anexas, com base nos preços da revista, assegurando que foram considerados apenas os medicamentos e laboratórios constantes na mesma. Aduz que, com relação às demais mercadorias de laboratórios que não constam na revista, o imposto foi apurado com base na MVA, não sendo utilizada, por conseguinte, a tabela disponibilizada na planilha “Excel”. Diz que, em dezembro de 2003, foi apurado, na diligência, um débito de R\$ 56.776,05, sendo que a empresa parcelou o valor de R\$ 101.694,64. Quanto à solicitação no sentido de que os valores dos medicamentos “éticos”, “similares” e “genéricos” fossem separados, de acordo com a respectiva categoria, o fiscal diz que considerou desnecessária tal providência, uma vez que o art. 353, II, 13, do RICMS não faz distinção da metodologia de cálculo da antecipação do imposto. Conclui a informação traçando a distinção entre os conceitos de medicamentos éticos, similares e genéricos, com base em definição feita pela ANVISA. Juntou “cópia da revista, mês abril/2003, início dos cálculos aplicados, até dezembro de 2003”. De acordo com os novos demonstrativos (fls. 297/332), o valor do débito foi reduzido para R\$ 321.860,72.

Dada ciência ao sujeito passivo acerca do resultado da revisão do lançamento (fl. 458), foi protocolizada petição (fls. 461/465), em que é feita uma síntese dos fatos processuais, dando relevo ao art. 23, §§ 2º e 3º, da Lei nº 7.014/96, assinalando o autuado que ali estão previstos três critérios para se determinar a base de cálculo da substituição tributária nas operações com produtos farmacêuticos, observando que os aludidos critérios são auto-excludentes. Argumenta que a Portaria nº 37/92 do extinto Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento visa estabelecer limitação da margem de comercialização, com o objetivo de uniformizar a base de cálculo, determinando que esta deve ser obtida dividindo-se o preço de fábrica consignado nas Notas Fiscais por 0,7, ou adicionando-se ao preço de fábrica a margem de lucro de 42,85, assegurando que foi assim que a empresa procedeu. Fala do parcelamento que havia sido feito. Declara ter recebido cópia da tabela de pauta fiscal de preços rotulada de preço máximo de venda ao consumidor, ressaltando que o fiscal não forneceu prova de que os preços praticados pelos contribuintes substituídos são os preços tabelados. Reafirma que, mesmo se houvesse órgão oficial que fixasse preços máximos de venda, isso violaria as normas apontadas em trecho anterior da petição em apreço. Diz que 98% dos produtos comercializados pela empresa são da linha “similar”, cujos preços, nas vendas a distribuidores, correspondem a menos de 30% dos preços de fábrica dos medicamentos da linha “ética” ou “de marca”. Reitera a observação de que não existe no processo prova de que os preços praticados pelos contribuintes substituídos são os preços pautados ou tabelados. Pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

VOTO

Este Auto de Infração acusa recolhimento de ICMS efetuado a menos, a título de antecipação tributária, relativamente a operações com produtos farmacêuticos de uso humano.

A discussão gira em torno da base de cálculo, que, segundo o fisco, teria sido adotada em valor inferior ao previsto na legislação.

Por seu turno, a defesa alega que estaria havendo arbitramento, cobrando-se o imposto com base em pauta fiscal, fato que, a seu ver, tem implicações com a Lei Antitruste, além de não ter sido

observada a distinção entre os chamados medicamentos “éticos”, “similares” e “genéricos”. Diz que 98% dos produtos comercializados pela empresa são da linha “similar”, cujos preços, nas vendas a distribuidores, correspondem a menos de 30% dos preços de fábrica dos medicamentos da linha “ética”. A defesa sustenta que os preços de medicamentos não são fixados por órgão oficial, e que a ABCFARMA não é competente para tabelar preços. Considera que a base de cálculo da substituição tributária deve ser apurada a partir dos preços de fábrica, mais MVA, com redução de 10%. Reclama que não foram levados em conta pagamentos efetuados através de GNREs e parcelamento de débito. Como preliminar, foi suscitada a existência de quatro irregularidades, as quais podem ser sintetizadas numa só: não foi fornecida ao sujeito passivo cópia dos demonstrativos fiscais. Pede que a Procuradoria Fiscal se manifeste a respeito da utilização de “pauta fiscal” no cálculo do imposto.

Na fase de instrução, foi notado que, realmente, de acordo com o “recibo” aposto na fl. 5, somente foi entregue ao sujeito passivo cópia do resumo ali constante, determinando-se, então, que fosse sanado o vício, fornecendo-se ao autuado cópias das peças às fls. 5 a 31 (fl. 225).

Quanto ao pedido para que seja ouvida a Procuradoria Fiscal, considero desnecessária tal providência, haja vista que a matéria em discussão é corriqueira na jurisprudência deste Conselho. Superadas, assim, as preliminares, passo ao exame do mérito.

Faço o registro de que, também na fase de instrução, foi determinado que o cálculo do imposto fosse refeito de modo a ser levada em conta a situação concreta dos medicamentos, separando os produtos em função das respectivas categorias, a saber, “éticos”, “similares” e “genéricos”. Também foi determinado que se verificasse a alegação de que não haviam sido levados em conta pagamentos efetuados, inclusive mediante parcelamento, e que fosse anexada aos autos cópia da revista na qual constassem os preços adotados como base de cálculo do imposto lançado no Auto de Infração, de modo que ficasse provado, em relação a todos os produtos objeto do lançamento em discussão, relativamente a cada laboratório fabricante, quais os preços da revista para os medicamentos “éticos”, “similares” e “genéricos”, vigentes à época da ação fiscal. O fiscal autuante cumpriu a diligência (fls. 295/296), informando que refez todos os cálculos, conforme planilhas anexas, com base nos preços da revista, assegurando que foram considerados apenas os medicamentos e laboratórios constantes na mesma. De acordo com os novos demonstrativos (fls. 297/332), o valor do débito foi reduzido para R\$ 321.860,72.

A defesa não provou que o imposto foi antecipado com base nos preços de fábrica, acrescidos das despesas e da margem de valor adicionado.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 124274.0023/03-2, lavrado contra **WELLPHARMA DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 321.860,72, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR