

**PROCESSO** - A. I. Nº 147023.0002/04-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - M.G.S. COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JF nº 0166-03/06  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 20/11/2006

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0419-12/06

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MEDICAMENTOS. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Nas operações interestaduais com medicamentos, a base de cálculo para fins de antecipação tributária obedece ao estabelecido na Cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94. Ficou comprovado que houve recolhimento efetuado a menos da antecipação tributária. O débito foi reduzido, após o refazimento dos cálculos pelo autuante. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 28/06/2004, referente à exigência de R\$703.088,63 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência de recolhimento do imposto efetuado a menos, por erro na determinação da base de cálculo, na aquisição de medicamentos de outras unidades da Federação, no período de maio de 2001 a dezembro de 2003.

O autuado apresentou, tempestivamente, impugnação às fls. 52 a 54 dos autos, suscitando preliminar de nulidade, sob a alegação de que não foi observado o art. 46 do RPAF/99, informando que não recebeu todos os demonstrativos e levantamentos elaborados pela fiscalização. Argumentou que a não observância das disposições legais e formais maculam o exercício da atividade fiscalizadora, compromete a legitimidade de toda a ação fiscal, por não atender aos requisitos formais e materiais. Citou o art. 142 do CTN e requereu o encaminhamento de diligência, se necessário, para a Assessoria Técnica deste Conselho verificar a inexistência de ciência do autuado nos documentos e demonstrativos elaborados pelo autuante. Observou que descabe qualquer justificativa para o descumprimento do disposto em lei, considerando que houve limitação da ciência à peça constitutiva do lançamento, o que prejudicou o direito de defesa, tido como cerceado por não permitir de forma clara o perfeito entendimento do dispositivo infringido, impossibilitando de forma plena o exercício do contraditório. O autuado disse que ficou impedido de conhecer os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributada, o que implica nulidade do lançamento.

Quanto ao mérito, foi alegado que não consta nos controles contábeis da empresa qualquer falta de recolhimento do ICMS relativo à aquisição de medicamentos, tendo o autuado efetuado os regulares recolhimentos na forma estabelecida na legislação, aplicando inclusive a MVA estabelecida sobre o valor da aquisição dos produtos. Disse que o levantamento realizado não corresponde à realidade; os inúmeros documentos de arrecadação, possivelmente não foram considerados no levantamento fiscal, ressaltando que em muitos casos, a culpa da não apresentação dos mencionados documentos foi do próprio autuado, mas isso não justifica a sua desconsideração para fins de apuração do imposto. Entende que se existe alguma irregularidade fiscal, esta não é nos montantes apurados originalmente no Auto de Infração. Por isso, em consonância com os elementos probatórios apresentados, entende que deve prevalecer o

princípio da verdade real. Reafirmou o pedido para que seja declarado nulo o presente Auto de Infração, conforme argüição preliminar, e se não acatada, seja considerado improcedente, por estar alicerçado em total desamparo e contradição aos elementos probatórios suscitados na defesa.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 1064 e 1065 dos autos, dizendo que independentemente de ter ou não fornecido cópias dos demonstrativos e levantamentos ao autuado, o Auto de Infração esteve e está à disposição do contribuinte para o mesmo tirar cópias de quaisquer documentos. Ressaltou que a ciência do autuado ocorreu em 05/07/2004, e nos demonstrativos anexados aos autos (fls. 09 a 47) estão especificadas todas as notas fiscais que foram extraídas do livro Registro de Entradas do próprio contribuinte. Apresentou o entendimento de que o autuado tenta procrastinar o pagamento do Auto de Infração, argumentando que no presente processo, encontram-se todos os elementos necessários à defesa do sujeito passivo, e em momento algum foi contestado o fundamento principal da autuação que são os cálculos do imposto a pagar discriminados nas planilhas acostadas aos autos. O autuante sugeriu que seja dado vista do PAF ao autuado, considerando que juntou novos elementos: cópias das notas fiscais de aquisição das mercadorias e do Livro Registro de Entradas.

O autuado foi intimado a tomar conhecimento da informação fiscal, cuja ciência foi assinada em 13/09/04, por preposto do contribuinte na própria intimação à fl. 1057 do PAF.

Em 21/09/2004, o autuado apresentou petição (fl. 1069), aduzindo que em decorrência da impossibilidade material para obtenção das peças do presente processo, requereu a disponibilização de cópias dos elementos do PAF, conforme DAE devidamente recolhido (fl. 1070), cujo atendimento foi consignado no próprio requerimento do autuado, pela funcionária Isabel dos Anjos Ribeiro, Cadastro 152.696-7.

Quanto à informação fiscal, o autuado se manifestou à fl. 1075, dizendo que reitera os termos da impugnação inicial, às fls. 52 a 64 do PAF.

O PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem (fl. 1078) para o autuante esclarecer e comprovar os coeficientes e os preços máximos por ele utilizados na determinação da base de cálculo do imposto exigido, e também, deduzir o percentual de 10%, previsto no art. 61, § 2º, inciso I, do RICMS/97.

Em atendimento ao solicitado, o autuante prestou nova informação fiscal (fls. 1081 e 1081-A), citando inicialmente os métodos para se encontrar o preço máximo ao consumidor de medicamentos: a) pesquisa por meio das tabelas da ABCFARMA ou GUIAFARMA; b) aplicação de índices sobre o preço de fábrica, conforme art. 3º, da Resolução nº 02, de 08/11/02, da Câmara de Medicamentos. Disse que, “para conhecer o preço fábrica basta dividir o preço fábrica – PF (encontrado na tabela Abcfarma ou Guiafarma) pelo preço de nota fiscal”, encontrando-se um coeficiente “que traduz um coeficiente de negociação entre a Distribuidora e o Laboratório”. Anexou aos autos, “demonstrativo da base de cálculo da antecipação tributária utilizada no Auto de Infração versus o preço máximo ao consumidor, pesquisado na tabela abc”. Disse que está demonstrando, por amostragem, o cálculo da antecipação tributária de várias notas fiscais, para comprovar que a base de cálculo utilizada no Auto de Infração é sempre inferior à base de cálculo encontrada por meio da tabela Guiafarma. Esclareceu, ainda, que nas planilhas que serviram de base para o presente lançamento já foi considerada a redução de 10%, consoante o § 2º, do art. 61, do RICMS/97.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal e respectivos documentos acostados aos autos pelo autuante, o sujeito passivo apresentou nova manifestação (fls. 1097 a 1105), alegando que existe uma multiplicidade de métodos para apuração do preço máximo ao consumidor. Cita o art. 410, inciso II, “b”, do RICMS/97, assegurando que as tabelas divulgadas por associações se enquadram no mencionado dispositivo regulamentar, apresentando o entendimento de que, inexistindo valores sugeridos pelo órgão competente, fabricante ou importador, pode o autuante utilizar a tabela divulgada pela ABCFARMA, por se tratar de entidade representativa do segmento econômico de atividade do autuado. Disse que em relação à informação do autuante de que

adotou procedimento por amostragem, tal procedimento pode ser adotado somente em determinados casos. Apresentou o entendimento da doutrina, e argumenta que foi realizado arbitramento fora das previsões legais, ressaltando que não houve qualquer omissão de documentos, nem impediu a atividade da fiscalização, e que o autuante aplicou método não previsto. Assim, argumentou que o autuante discriminou no Termo de Encerramento de Fiscalização, valores sem qualquer indicativo técnico quanto à variação da MVA, e que não se pode admitir a amostragem como técnica de apuração do tributo. Disse que ao analisar os documentos às fls. 17 a 32 dos autos, constatou que “não existem elementos fundados na legislação para viabilizar a apuração da base de cálculo através do demonstrativo por medicamento”, e que o autuante não demonstrou qual o método utilizado na apuração da base de cálculo do imposto exigido, o que configura cerceamento do direito de defesa, e a planilha à fl. 1082 “é claudicante e induz a uma abordagem da apuração da base de cálculo, sem qualquer substrato material”. Por fim, pede a improcedência total do Auto de Infração em lide.

O PAF foi convertido por esta 3ª JF em nova diligência à GERSU (fl. 1109) para análise e orientação quanto ao método de apuração da base de cálculo adotado pelo autuante, se está de acordo com a legislação que rege a matéria, ou seja, se o método adotado pode ser entendido como preço fixado pelo órgão competente, nos moldes estabelecidos no Convênio ICMS 76/94.

Em atendimento ao solicitado, foi exarado o Parecer às fls. 1112 e 1113, esclarecendo que: a) as Resoluções da Câmara de Medicamentos, que dispõem sobre a forma de definição do preço fábrica e preço máximo ao consumidor, disciplinam os preços dos produtos farmacêuticos e definem as margens de comercialização desses produtos; b) o autuante utilizou como método para apuração da base de cálculo do imposto exigido a divisão do preço de fábrica publicado em revistas especializadas pelo preço constante nas Notas Fiscais; c) essa metodologia utilizada “está de acordo com a legislação Federal e o Convênio 76/94, bem como nossa legislação interna”; d) o Parecerista informa que fez algumas amostragens, considerando as notas fiscais acostadas aos autos e a metodologia utilizada pelo autuante, e encontrou valores sempre inferiores aos preços máximos de venda a consumidor constantes nas tabelas da ABCFARMA. Concluiu que o autuado não está sendo prejudicado, mas o Estado está deixando de cobrar parte do imposto devido em decorrência da imprecisão dos coeficientes utilizados pelo autuante.

Considerando a conclusão apresentada no Parecer GERSU, a 3ª JF, converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem para o autuante apurar índices precisos, de acordo com a orientação da GERSU, e refazer os demonstrativos, indicando o real valor do débito, de forma que o Estado não deixe de exigir a totalidade do imposto devido.

O autuante prestou nova informação fiscal (fls. 1121 e 1122), esclarecendo que a fiscalização de medicamentos é complexa, e devem ser consideradas as seguintes variáveis:

- a) lista positiva, quando há outorga do crédito para o PIS/PASEP e COFINS;
- b) lista negativa quando beneficiado com a alíquota zero para o PIS/PASEP e COFINS, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos;
- c) lista neutra, “quando não tenha sido excluído da incidência das contribuições previstas no inciso I do “caput” do art. 1º da Lei nº 10.147/2000”;
- d) a fiscalização precisa encontrar o preço máximo de venda ao consumidor de cada produto nas tabelas da ABCFARMA ou GUIAFARMA;
- e) a Secretaria da Fazenda dispõe do sistema SAFA para os auditores desenvolverem os trabalhos de fiscalização, mas até o momento não conseguiu elaborar um programa de fiscalização para medicamentos.

O autuante concluiu, dizendo que, devido à falta de um programa específico de fiscalização que proporcione o cálculo da substituição tributária de medicamentos, buscou uma alternativa para viabilizar a complexidade da apuração da base de cálculo, por isso, utilizou um procedimento que embora não seja exato, não prejudicou ao contribuinte. Disse que, “como o valor do ICMS segundo a GERSU foi lançado a menor, entendemos que ainda assim a diferença não é

*significativa, pois o valor lançado é bem superior ao que seria calculado pela MVA. Ainda assim, não tira a legalidade do ato, nem o direito da Secretaria da Fazenda de lançar o imposto a qualquer momento, no prazo decadencial".* Por fim, o autuante pede a manutenção da metodologia de apuração da base de cálculo do imposto exigido, considerando que não contraria a legislação federal, nem o Convênio nº 76/94, bem como a legislação estadual.

À fl. 1223 o contribuinte foi intimado a tomar conhecimento da informação fiscal, constando assinatura do representante legal na própria intimação. Entretanto, não se manifestou.

Considerando a informação fiscal prestada pelo autuante (fls. 1121/1122), de que utilizou um procedimento que embora não seja exato, não prejudicou ao contribuinte, e, que ainda assim a diferença não é significativa.

Considerando que a imprecisão dos coeficientes utilizados pelo autuante, referidos no Parecer da GERSU, poderia gerar futura alegação de nulidade da atuação, a 3ª JF, converteu presente processo em diligência à Infaz de origem para o autuante calcular o imposto exigido, tomando por base as tabelas publicadas nas revistas, a exemplo de ABCFARMA e GUIAFARMA, devendo refazer os demonstrativos, inclusive o de débito.

Às fls. 1129/1130, o autuante transcreve, inicialmente, o art. 61 do RICMS-BA, a Cláusula 2ª e seu parágrafo 1º, do Convênio ICMS 76/94, além das definições estabelecidas na legislação federal quanto às listas positivas, negativas e neutras de medicamentos. Em seguida, apresenta os seguintes esclarecimentos:

- O autuado não possui arquivo magnético.
- Foi realizado trabalho artesanal, tendo sido obtidas revistas da ABCFARMA, porque a SEFAZ não dispõe os dados em seus arquivos.
- Foram identificados na tabela da Revista ABCFARMA o PMC de cada medicamento, utilizado em cada item da nota fiscal.
- Foi digitada nota a nota e apurado individualmente o ICMS devido, comparando o resultado com o imposto recolhido.

À fl. 1131, em novo pronunciamento, o autuante informa que refez os cálculos, conforme demonstrativo às fls. 1135 a 1220, apurando o ICMS devido em cada mês e deduzindo o imposto pago, tendo sido elaborado novo demonstrativo de débito (fls. 1232/1233), relativamente ao débito remanescente, sendo também, anexadas aos autos as cópias das listas de preços utilizados no levantamento fiscal (PMC), publicados na Revista Guia da Farmácia (fls. 1221 a 1400). Assim, de acordo com o novo demonstrativo de débito, total do imposto exigido ficou alterado para R\$395.560,85.

Vale ressaltar, que o autuado foi intimado a tomar conhecimento da informação fiscal e demais elementos acostados aos autos pelo autuante, cuja ciência, datada de 28/03/06, está comprovada na própria intimação à fl. 1402, assinada pelo representante legal do contribuinte. Foi reaberto o prazo de defesa, de trinta dias, entretanto, o defendente não compareceu aos autos.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*"Inicialmente, fica rejeitada a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, considerando que foi saneada a possível falta de entrega ao autuado dos demonstrativos e demais documentos que embasaram a autuação fiscal, uma vez que foi atendido o requerimento do defendente à fl. 1069, com o fornecimento de cópias das peças solicitadas.*

*Assim, fica rejeitada a preliminar de nulidade requerida nas razões de defesa, haja vista que não se encontram os motivos elencados nos incisos I a IV do RPAF/99.*

*Quanto ao mérito, observo que o presente Auto de Infração trata de recolhimento do imposto efetuado a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, na aquisição de medicamentos de outras unidades da Federação, no período de maio de 2001 a dezembro de 2003.*

*O autuado impugnou a exigência fiscal, alegando que ao analisar os demonstrativos elaborados pelo autuante, constatou que não existem elementos fundados na legislação para viabilizar a apuração da base de cálculo e que o autuante não demonstrou qual o método utilizado na apuração do imposto exigido.*

*No caso dos medicamentos, o cálculo da substituição tributária é feito com base nas regras fixadas por meio do Convênio ICMS 76/94, tendo a sua cláusula segunda a seguinte redação:*

*“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.*

*§ 1º Inexistindo o valor de que trata o “caput” a base de cálculo será obtida, tomando-se por base o montante formado pelo preço praticado pelo remetente nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados, o frete e/ou carreto até o estabelecimento varejista e demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, adicionada a parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, de um dos percentuais indicados nas tabelas a seguir apresentadas”.*

*Após as diversas diligências efetuadas, em nova informação fiscal prestada à fl. 1131, o autuante informa que refez os cálculos, conforme demonstrativo às fls. 1135 a 1220, apurando o ICMS devido em cada mês e deduzindo o imposto pago, tendo sido elaborado novo demonstrativo de débito (fls. 1232/1233), relativamente ao débito remanescente, ficando alterado o total do imposto exigido para R\$395.560,85, sendo também, anexadas aos autos as cópias das listas de preços utilizados no levantamento fiscal (PMC), publicados na Revista Guia da Farmácia (fls. 1221 a 1400).*

*Saliento que, na apuração do débito efetuada pelo autuante, foram indicados os dados relativos ao número e valor de cada nota fiscal, preço do fabricante ou preço máximo ao consumidor, sendo considerados os créditos fiscais destacados nos documentos fiscais objeto da autuação, bem como o imposto recolhido pelo autuado.*

*O autuado foi intimado a tomar conhecimento da informação fiscal e demais elementos acostados aos autos pelo autuante, cuja ciência, datada de 28/03/06, está comprovada na própria intimação à fl. 1402, sendo reaberto o prazo de defesa, de trinta dias, entretanto, o defendente não apresentou qualquer manifestação.*

*Concluo que é devido o ICMS por antecipação, no valor de R\$395.560,85, conforme apurado pelo autuante às fls. 1132/1133.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”.*

## **VOTO**

A realização de diligência promovida pela JJF resultou na revisão dos cálculos, em decorrência da mudança do critério utilizado para a apuração da base de cálculo, suprimindo as evidentes incorreções praticadas pelo fiscal autuante. Em processos semelhantes, tenho manifestado a minha discordância com o procedimento adotado para apuração do preço de venda de medicamentos, mediante a utilização de tabelas de fornecedores/produtores. Reforça esse entendimento a manifestação do fiscal autuante em sua informação, quando diz: “A Secretaria da Fazenda dispõe do sistema SAFA para os auditores desenvolverem os trabalhos de fiscalização, mas até o momento não conseguiu elaborar um programa de fiscalização para medicamentos”. No entanto, neste processo, o fato do autuado não se manifestar, apesar de devidamente notificada da Decisão, importa em total concordância com os seus termos.

Em face do exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício para manter a Decisão recorrida em todos seus termos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **147023.0002/04-0**, lavrado contra **M.G.S. COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$395.560,85**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS