

**PROCESSO** - A. I. Nº 279694.0006/05-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LUPER INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA.  
**RECORRIDOS** - LUPER INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF nº 0311-05/06  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 05/01/2007

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0495-11/06

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE SUBSTITUTO ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. VENDAS DE MERCADORIAS (MEDICAMENTOS) A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. **a)** RETENÇÃO A MENOS DO ICMS; **b)** IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. De acordo com o Convênio ICMS 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. Infrações parcialmente comprovadas. Mantida a Decisão. Rejeitadas as preliminares de nulidade e a realização de diligência fiscal. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº. 0311-05/06, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito lhe imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte que inconformado com a referida Decisão apresenta a peça recursal respaldado no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

A acusação fiscal é de que o contribuinte deixou de recolher o montante de R\$ 1.490.748,41, acrescido das multas de 60% e 150%, sob acusação de retenção amenos do ICMS e o conseqüente recolhimento (infração 01, no valor de R\$ 750.080,49) e a falta de recolhimento do ICMS retido (infração 02, no valor de R\$ 740.667,92), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de mercadorias (medicamentos) realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

A Decisão recorrida foi pela procedência parcial do Auto de Infração, no valor de R\$ 642.164,61, em razão:

1. De que foi concedido ao impugnante novo prazo para apresentação de sua defesa, ressaltando que ocorreram duas retificações, por parte dos autuantes, do débito a ser exigido, com juntadas de documentos e novos demonstrativos, tendo em todas as oportunidades o sujeito passivo recebido cópias de tais documentos, ocorrendo a conseqüente reabertura do prazo de defesa (fls. 4389, 4394, 4822-A), o que permitiu ao sujeito passivo exercer a ampla defesa e o contraditório, sendo descabida a preliminar de nulidade argüida no Recurso defensivo.
2. Salienta que o débito encontra-se devidamente demonstrado às fls. 4413 a 4882, com base no preço máximo de venda a consumidor publicado na revista especializada no setor farmacêutico, Revista ABC FARMA (docs. fls. 12 a 103), sendo nos demonstrativos discriminados analiticamente cada nota fiscal e os valores do preço máximo ao consumidor de cada produto constante na nota fiscal, os valores do ICMS Substituição e o ICMS retido.

3. Quanto a alegação de ilegalidade da base de cálculo utilizada para fins de apuração do ICMS substituição, com base nos preços máximos de venda a consumidor publicados em uma das revistas especializadas no setor de medicamentos, por considerar não ser a ABCFARMA competente para fixar preço máximo de venda a consumidor, ressalta a JJF que a declaração de inconstitucionalidade não se inclui na competência do órgão julgador, razão porque se abstém de qualquer pronunciamento a respeito.
4. Em relação à solicitação de revisão fiscal, a JJF indefere por entender que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação da convicção de seus membros. Também considera desnecessária a interferência da PROFIS neste processo, por estar convencido que a ação fiscal se deu no estrito cumprimento ao disposto no Convênio ICMS 76/94 e alterações posteriores.
5. Sustenta que, conforme dispõe o referido Convênio ICMS 76/94, o fabricante de medicamentos é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS referente à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes das mercadorias, com base no preço máximo de venda a consumidor fixado por autoridade competente, quando o Estado de origem tiver aderido ao aludido Convênio.
6. Destaca que o autuado, na qualidade de indústria farmacêutica sediada no Estado de Minas Gerais, encontra-se devidamente cadastrado no Estado da Bahia como contribuinte substituto, o que implica em aderir às normas do Convênio ICMS 76/94, obrigando-se a proceder a retenção do ICMS quando da venda de seus produtos a contribuintes localizados neste Estado, como, aliás, o fez, apesar de ter incorrido em erro na determinação da base de cálculo na primeira infração.
7. Sustenta o acerto da ação fiscal, quanto à determinação da base de cálculo, tendo em vista que foi dado estrito cumprimento ao disposto na cláusula segunda do Convênio ICMS 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 publicados na Revista ABCFARMA, conforme foi recepcionado no art. 61, I, do RICMS/BA, cujo entendimento é jurisprudência no CONSEF.
8. Assim, considera a JJF correto o procedimento fiscal, porém em relação à primeira infração, como ficou constatado que alguns documentos não foram incluídos nos cálculos originais da autuação, bem como algumas notas fiscais já haviam sido objeto do Auto de Infração nº. 206960.0015/04-0, os autuantes acertadamente produziram novos demonstrativos (fls. 4414 a 4882), após as retificações necessárias, o que reduziu o valor exigido para R\$ 510.757,75, conforme Resumo do Débito à fl. 4413.
9. Registra a JJF que a infração 02 também foi objeto de retificação por parte dos autuantes, tendo em vista que restou comprovado que alguns recolhimentos não haviam sido considerados durante a ação fiscal, o que reduziu o valor exigido para R\$ 131.406,86, como demonstrado às fls. 584 a 612.
10. Por fim, ressalta que o autuado reconheceu, às fls. 4915 a 4916, a procedência do débito, após retificação acima mencionada, conforme requerimento de parcelamento de débito, pondo fim a lide quanto à segunda infração.

Porém, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a douta 3ª JJF recorre de ofício da Decisão proferida para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Inconformado com a Decisão, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 4.973 a 4.989 dos autos, no qual alega que:

1. De início, requer que sejam reiteradas todas as suas razões de defesa anteriormente apresentadas.
2. Em seguida ressalta a ilegalidade da utilização da pauta fiscal como base de cálculo, pois sustenta que somente a Lei Complementar pode dispor sobre base de cálculo, sendo grave

exigir imposto com base de cálculo por pauta fiscal disfarçada de Preço Máximo de Venda ao Consumidor, o que agride o art. 148 do CTN e o art. 146 da Constituição Federal, a qual somente poderia ser cobrada mediante pauta fiscal rotulada de PMC, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo, ou terceiro legalmente obrigado acerca do valor ou preço de mercadoria, bem, serviço ou direitos, sendo assegurada em caso de contestação pelo contribuinte avaliação contraditória administrativa ou judicial. Destaca que o recorrente apurou a base de cálculo a partir do valor da operação consignada na nota fiscal de venda emitida pelo fabricante de medicamento similar.

3. Defende que o “arbitramento da base de cálculo”, 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. Ressalta que, ainda assim, poderá o recorrente impugnar o arbitramento comprovando a exatidão do valor por ele declarado, que, nessa hipótese, prevalecerá como base de cálculo da operação. Aduz que a metodologia aplicada pelos autuantes na linha de medicamentos similar fere de morte o art. 148 do CTN, a Lei Federal nº. 8.884/94 e a Portaria 37/92 do extinto Ministério da Economia e Planejamento. Entende que se impõe o encaminhamento à PROFIS para se pronunciar a respeito da vedação da utilização de pauta fiscal disfarçada de PMC.
4. Salienta que cumpriu literalmente a Portaria 37/92 quando calculou a base de cálculo a partir da divisão do preço de fábrica (preço constante das notas fiscais) por 0,7 (zero vírgula sete) ou adicionando-se ao preço de fábrica a margem de lucro de 42,85%, chegando assim o preço de varejo, procedimento este adotado pelo recorrente. Ressalta que em momento algum foi provado que o preço constante de venda a consumidor final praticado pelo substituído é o realmente sugerido pelo fabricante, como de fato não é, pois trata de medicamentos da linha similar, cujo preço é sempre inferior ao valor da operação de aquisição consignado na nota fiscal de venda emitida pelo fabricante ou distribuidor acrescido da MVA, o que pode ser comprovado por pesquisa. Reproduz o “voto Discordante” consignado no Acórdão JF nº. 0489-02/04.
5. Destaca que foram excluídos do lançamento diversos pagamentos de ICMS através de GNRE anexadas por amostragem ao PAF. Registra que o processo não foi encaminhado à PROFIS, para manifestar a respeito da Lei Antitruste, da Portaria nº 37/92 e do art. 23, § 3º, da Lei nº 7.014/96, do que reitera o pedido, por entender se tratar de uma questão de moralidade pública afastar a ilegalidade.
6. Por fim, requer que seja reformada a Decisão recorrida, para que se exclua a parte julgada procedente, na quantia de R\$ 510.757,75, relativa à primeira infração.

Em seu Parecer, às fls. 4.992 a 5.003 dos autos, a PGE/PROFIS através de sua representante, Dr<sup>a</sup>. Maria Dulce Baleeiro Costa, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, uma vez que a matéria em apreço já foi por demais debatida no CONSEF, que tem reiteradamente entendido pelo cabimento dos preços sugeridos nas revistas ABC FARMA para fins de base de cálculo do ICMS.

Transcreve parte da peça processual produzida pelo Dr. Marcos André Carneiro, por ocasião da defesa do Estado no Judiciário, que trata da mesma questão, na qual resume a seguinte regra: *“em primeiro lugar, busca-se o preço estabelecido pelo órgão público; não havendo este, aplica-se o preço sugerido pelo fabricante. Não importa se o preço sugerido por este à Farmácia é qualificado na lei ou no convênio como final, máximo, mínimo, etc. Não cabe ao industrial definir o preço que será utilizado no estabelecimento farmacêutico, ele apenas sugere.”*

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida desonerado parcialmente o sujeito passivo dos débitos exigidos nas infrações 01 e 02, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea “a”, item “1”, do RPAF, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, em relação à primeira infração, consoante alínea “b” do citado dispositivo legal.

Devo ressaltar que o Auto de Infração em lide foi lavrado para exigir do autuado, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes às vendas de medicamentos realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, a diferença do ICMS retido a menos (infração 01), como também o ICMS retido e não recolhido (infração 02).

No tocante ao Recurso Voluntário, restrito apenas à primeira infração, após examinar as peças que integram os autos, observo que as alegações recursais são as mesmas objeto da impugnação do Auto de Infração, as quais já foram devidamente analisadas quando da Decisão de 1ª instância.

Porém, por dever de ofício e em razão de terem sido reiteradas todas as suas razões de defesa anteriormente apresentadas, devo salientar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, a qual foi exercida plenamente, estando a infração devidamente demonstrada e documentada, tendo lhe sido reaberto o prazo de defesa, quando da instrução processual, para o exercício do seu direito de defesa, estando a apuração da base de cálculo de acordo com a legislação.

Também em razão do Parecer da PGE/PROFIS, decorrente de previsão legal, entendo desnecessária a realização de diligência fiscal àquele órgão, conforme solicitado pelo recorrente.

Quanto ao mérito, da análise das razões do Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, constato que as mesmas são incapazes de modificar a Decisão recorrida, a qual se encontra devidamente fundamentada.

O art. 61, § 2º do RICMS/97 explicita que a determinação da base de cálculo para fins de antecipação tributária de produtos farmacêuticos será feita em consonância com o Convênio ICMS 76/94 e suas alterações posteriores. Já o art. 11 da Lei nº 7.014/96 dispõe que “Quando for celebrado entre a Bahia e outras unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará esta automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento”.

Por sua vez, o Convênio ICMS 76/94, em sua cláusula segunda, prevê 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.

É notório que os medicamentos de uso humano possuem preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, por exigência da ANVISA, cujas listas fornecidas pelas indústrias foram elevadas à categoria de preço sugerido pelo órgão competente, conforme dispositivo da Portaria nº 37/92 do extinto Ministério da Fazenda e Planejamento.

Assim, diante do exposto, conclui-se que a base de cálculo para medicamentos é o valor do preço máximo de venda a consumidor sugerido pelo estabelecimento industrial e divulgado ao público, que, no caso concreto, é superior ao utilizado pelo autuado, do que entendo caracterizado o recolhimento a menos do imposto relativo à substituição tributária, conforme documentos apensados aos autos, cujos demonstrativos consigna de forma analítica, por nota fiscal e por medicamento, a diferença a recolher do imposto. Portanto, o levantamento fiscal está correto, descabendo qualquer correção da Decisão recorrida, na qual já contempla as retificações necessárias.

Quanto ao Recurso de Ofício interposto, comungo integralmente com a Decisão recorrida que julgou parcialmente procedentes as duas infrações, em razão das provas documentais trazidas aos autos.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário para manter inalterada a Decisão recorrida, remanescendo o valor de R\$ 510.757,75, relativo à primeira infração, consoante demonstrativo de débito à fls. 4.413, e o valor de R\$ 131.406,86, inerente à segunda infração, conforme demonstrado à fl. 612 dos autos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279694.0006/05-7, lavrado contra **LUPER INDÚSTRIA FARMACÊUTICA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$642.164,61**, sendo R\$595.193,56, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$473.008,35 e 150% sobre R\$122.185,21, previstas no art. 42, II, “e” e V, “a”, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e R\$46.971,05, acrescidos das multas de 60% sobre R\$37.749,40 e 150% sobre R\$9.221,65, previstas no art. 42, II, “e” e V, “a”, da citada lei, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de dezembro de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS