

A. I. N ° - 269204.0903/05-3
AUTUADO - IBOTIRAMA COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.
AUTUANTE - EXUPERIO OLIVEIRA QUINTEIRO PORTELA
ORIGEM - INFAZ SEABRA
INTERNET - 01/02/06

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0010-05/06

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MEDICAMENTOS. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS EM VIRTUDE DE ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo, entre as Unidades da Federação envolvidas na operação, o pagamento do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes com as referidas mercadorias, será efetuado por antecipação. Na presente situação a base de cálculo para fins de retenção do imposto deve ser o preço único ou máximo de venda adotado pelo contribuinte substituído, sugerido pelo fabricante. Negado pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/05, exige ICMS no valor de R\$112.824,05, acrescido da multa de 60%, em decorrência do recolhimento a menos do imposto devido por antecipação, em virtude 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.

A empresa adquiriu medicamentos, oriundos de estados que renunciaram o Convênio 76/94, deixando de utilizar na determinação da base de cálculo o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor, sugerido ao público pelo estabelecimento industrial, publicados pela Revista Guia da Farmácia.

O autuado, através de advogado, apresenta impugnação, às fls. 507 a 531, inicialmente ressaltando que, no Estado de Direito, não há como olvidar os direitos e garantias fundamentais assegurados pela Constituição Federal aos contribuintes, os quais estão descritos no Código Tributário Nacional. Entende que o imposto está sendo exigido por presunção relativa, com base nas listagens do CFAMT, e não em documentos fiscais. Alega, ainda, falta de motivação para lavratura do Auto de Infração, e transcreve trechos do livro “O Processo Fiscal” do Prof. Clélio Berti. Afirma, ainda, que a acusação está desprovida de elementos comprobatórios e cita algumas decisões do CONSEF que decidiram pela nulidade em situações que entende o requerente serem semelhantes. Solicita que seja realizada uma perícia contábil, fazendo excluir dos

Demonstrativos da Antecipação Tributária as notas fiscais que afirma não terem sido acostadas aos autos. Por fim, requer que seja declarada a nulidade da infração em apreço por falta de provas.

No mérito, alega que o autuante não procedeu a uma análise mais depurada dos documentos fiscais da empresa autuada, e como conseqüência elaborou um demonstrativo irreal utilizando-se meramente das entradas da empresa, sem considerar as saídas efetivas constantes nas suas Notas Fiscais e que acarretou diferença supostamente encontrada. Ressalta que tal diferença é decorrente da disparidade entre as quantidades lançadas aleatoriamente pelo autuante.

Entende que o procedimento correto, para fins de apuração do ICMS devido, deveria ter passado pela análise dos livros fiscais de saída, notas fiscais de saída e até mesmo pelos editais e contratos celebrados entre o autuado e seus adquirentes.

Diz que como forma de elidir a equivocada presunção de que as mercadorias foram vendidas para revendedores, estará fazendo a posterior juntada das cópias das respectivas notas fiscais de saídas com a identificação do destinatário final.

Cita o art. 355, VII, do RICMS/97, ratificando que o autuante não verificou a real destinação das vendas efetuadas pelo impugnante. Reafirma que as mesmas foram destinadas para consumidor final, ou seja, que as mercadorias comercializadas se destinavam a hospitais, clínicas, ambulatórios, prontos socorros, casa de saúde e congêneres, além de órgãos públicos. Transcreve algumas ementas de decisões do CONSEF visando corroborar sua argumentação de que as mercadorias se destinaram a consumidor final.

Questiona a base de cálculo utilizada pelo autuante dizendo que a mesma não encontra amparo legal.

Ressalta que o Convênio ICMS 76/94 estabelece, por exclusão, três hipóteses para a determinação da base de cálculo do ICMS:

1. o preço constante da tabela sugerido pelo órgão competente para venda a consumidor (cláusula segunda, 1ª parte);
2. o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial (cláusula segunda, 2ª parte);
3. o preço praticado pelo remetente, nas operações com o comércio varejista, incluindo-se o IPI, o frete e outras despesas acrescidas de percentual estabelecido de conformidade com a alíquota praticada pelo Estado destinatário (parágrafo primeiro, cláusula segunda), combinado com o percentual de desconto de dez por cento previsto na cláusula quarta.

Alega que o preço sugerido pelo fabricante ou importador só poderia ser utilizado como base de cálculo para determinar o tributo devido por substituição tributária se comprovada a vinculação do fabricante ou importador citada na publicação (Guia de Farmácias) como fornecedor dos produtos ao contribuinte/atuado (distribuidora) e que o preço de venda sugerido estava sendo utilizado pelo contribuinte substituído.

Expõe que a sugestão do preço de determinado medicamento previsto no Guia da Farmácia não é única, ou seja varia de acordo com o fabricante ou importador, implicando na variação de venda às distribuidoras. Acrescenta que o uso do Guia da Farmácia como critério para determinar a base de cálculo do tributo por substituição deve se ater, portanto, a individualidade do preço sugerido, pois a sugestão, em verdade, representa o valor venal do medicamento dada pelo fabricante ou importador acrescido pelo lucro estabelecido nas posteriores etapas de circulação do produto.

Solicita que seja realizada perícia contábil fazendo corresponder os valores previstos no

Demonstrativo da Antecipação Tributária a aqueles sugeridos por seus fornecedores (fabricantes) previstos no Guia de farmácia, através das informações contidas nas notas fiscais de entradas e na referida publicação contida nos autos, e caso não haja qualquer sugestão de seus fornecedores, sejam excluídos os valores e refeitos os cálculos segundo o MVA (margem de valor Agregado) previsto no convênio ICMS 76/94 e inciso I do § 2º do art. 61, do RICMS/97.

Afirma que as notas fiscais de saída, que serão oportunamente anexadas aos autos, demonstrarão com clareza o preço realizado ao consumidor que não é aquele previsto no Guia da farmácia, acostado aos autos.

Ao final, ratifica o pedido de perícia fiscal, e o julgamento pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em informação fiscal (fls. 541 a 560), inicialmente rebate as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, dizendo que o demonstrativo da antecipação tributária elaborado teve como base as notas fiscais de entradas fornecidas pelo próprio contribuinte, cujas cópias se encontram no PAF às fls. 55 a 425. Acrescenta que os demonstrativos constantes às fls. 13 a 54 não deixam a menor dúvida quanto à forma de apuração do imposto devido, onde se encontra demonstrado item a item, o fornecedor, as quantidades, os preços de aquisição, o valor do ICMS destacado na nota fiscal, a redução da base de cálculo, o preço do produto sugerido pelo “Guia da Farmácia” o valor do ICMS pago e o saldo do ICMS a recolher, quando existente.

No que diz respeito à afirmação do autuado de que é possível verificar através das notas fiscais de saída que as vendas destinam-se a hospitais, clínicas, ambulatórios, pronto-socorros, casa de saúde e congêneres, assim como para órgãos da administração pública federal, estadual e municipal, aduz que não foi apresentado nenhum relatório ou cópias de notas fiscais que comprovassem tal afirmação, e que mesmo que tal fato ocorresse, não caberia ao autuante fazer esta compensação.

No mérito, diz que as notas fiscais, cujas cópias estão no processo estão na posse do contribuinte, o demonstrativo da antecipação tributária, que foi elaborado de forma analítica também lhe foi entregue cópia, e que o mesmo não elaborou demonstrativo apontando qualquer equívoco cometido pelo autuante.

Em relação à posterior juntada de cópias das notas fiscais de saídas, e ao pedido de perícia, entende que devem ser indeferidos de pronto, pelo que dispõe o § 5º do art. 123 e o art. 147, do RPAF/99, os quais transcreve.

Aduz que o simples exame dos documentos às fls. 55 a 425 confirma uma vinculação direta com os fornecedores constantes no DEMONSTRATIVO DA ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, fls.13 a 54, que por sua vez tiveram os preços publicados no Guia da Farmácia, cujas cópias encontram-se às fls. 426 a 503 do PAF. Acrescenta que do exame dos documentos citados não paira nenhuma dúvida da vinculação requerida pelo contribuinte, e que para os produtos dos demais fornecedores, que não continham preços publicados, os valores foram apurados na forma do Convênio ICMS 76/94, constatando-se que não houve saldo a recolher, conforme evidenciado no demonstrativo às fls.13 a 54.

Conclui a informação fiscal dizendo que o autuado não anexou qualquer documento para comprovar suas afirmações. Ratifica que a base de cálculo da antecipação tributária é o preço final do produto, e não o preço praticado pelo distribuidor.

Ao final, volta a fazer considerações sobre a falta de necessidade da realização de perícia e mantém integralmente a autuação.

O autuado, em nova manifestação (fl. 563), solicita que sejam juntadas aos autos, as cópias das notas fiscais de saída para órgãos públicos e hospitais que foram emitidas (fls. 565 a 847).

VOTO

Inicialmente rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, de acordo com o que dispõe o art. 18, do RPAF/99.

Os demonstrativos acostados aos autos descrevem de forma satisfatória a situação verificada, sendo possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário.

Portanto, não há do que se falar em presunção fiscal ou falta de motivo para a atuação, tendo em vista, ainda, que as cópias dos documentos fiscais que serviram como base para apuração do imposto foram anexadas aos autos e os originais se encontram de posse do contribuinte (1^{as} vias).

Quanto ao pedido de perícia fiscal, fica rejeitado, já que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de minha convicção, e ainda com base no que estabelece o artigo 147, inciso I, “b”, e II, “a”, do mesmo diploma legal acima citado.

No mérito, as mercadorias (produtos farmacêuticos) foram originárias de Estados que deixaram de ser signatários do Convênio nº 76/94, logo a responsabilidade pelo pagamento do imposto é de inteira responsabilidade do autuado (art. 353, II, item 13, do RICMS/97).

O sujeito passivo inicialmente se insurgiu quanto à forma do cálculo realizado pelo autuante para apurar o imposto devido por antecipação tributária.

No entanto, entendo que razão não lhe assiste, pois para as operações em exame, o art. 61, § 2º, I, do RICMS/97, dispõe que para os efeitos de substituição ou antecipação tributária dos produtos farmacêuticos, a base de cálculo será feita em consonância com o Convênio ICMS nº 76/94 e alterações posteriores.

Destaca-se, ainda, que a cláusula segunda do Convênio nº 76/94, determina 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.

Ainda que se considere que não há órgão competente para a fixação de preço de medicamentos, haveria de ser aplicada a segunda fórmula prevista no Convênio acima mencionado, ou seja, o valor correspondente ao preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial constante nas Revistas Farmacêuticas. Somente inexistindo tal valor é que deveria ser adotado o preço do remetente das mercadorias adicionado das despesas de frete e seguro e da margem de valor agregado, deduzido o percentual de 10%.

Portanto, entendo correto o procedimento do autuante, uma vez que do exame dos documentos às fls. 55 a 425, constata-se uma vinculação direta com os fornecedores constantes no DEMONSTRATIVO DA ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, fls.13 a 54, que por sua vez tiveram os preços publicados no Guia da Farmácia, cujas cópias encontram-se às fls. 426 a 503 do PAF, e que foi utilizado para apuração do débito.

Vale ressaltar que para os produtos dos demais fornecedores, que não continham preços publicados, os valores foram apurados de acordo com a 3ª hipótese para determinação da base de cálculo prevista no Convênio ICMS 76/94, constatando-se que, nesses casos, não houve saldo a recolher, conforme evidenciado no demonstrativo às fls.13 a 54.

Quanto à alegação do sujeito passivo de que realiza vendas para consumidores finais, bem como para hospitais e órgãos da administração direta, também não pode ser aceita, uma vez que se trata de outro fato gerador. Ademais, o autuado é empresa do setor atacadista, e pelo que dispõe o art. 359, §6º, do RICMS/97, o benefício do ressarcimento, pretendido pelo autuado, depende de

regime especial, cujo pedido deve ser formulado mediante requerimento à Gerência de Substituição Tributária.

Destaco, ainda, que é condição obrigatória para o atender às determinações expressas no regime especial para ressarcimento, que o imposto tenha sido retido, antecipadamente, pelo contribuinte, e como a antecipação foi efetuada a menos, o imposto devido está sendo corretamente exigido através do presente lançamento de ofício. O ressarcimento do imposto nas vendas para consumidor final, acaso devido ao autuado, faz parte de etapa posterior não vinculada ao processo em exame.

Sendo assim, entendo que o valor ora exigido foi calculado de acordo com a legislação em vigor e a jurisprudência deste CONSEF e, para ilustrar, trago, ainda, à colação o voto da ilustre Conselheira Sra. Verbena Matos de Araújo, prolatado no Acórdão CJF nº 0394-11/03:

VOTO

Neste Recurso Voluntário o recorrente repete a sua defesa apresentada anteriormente sem acrescentar nenhum novo fundamento, como já observado pelo Parecer PGE/PROFIS.

O recorrente deixou de observar as regras para a substituição tributária dos medicamentos adquiridos em outras unidades da Federação, ocasionando, assim, um recolhimento a menos do imposto devido.

Ocorre que a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é 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, conforme previsto no Convênio ICMS nº 76/94, combinado com o artigo 61, I do RICMS/BA.

Nesta autuação, como já afirmado pelo relator de 1ª Instância, cumpriu-se o disposto na Cláusula Segunda do Convênio nº 76/94, haja vista que foi utilizado o preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelos estabelecimentos industriais, constantes das tabelas de preços publicadas em revistas especializadas.

Pelo exposto, concordo com o Parecer exarado pela representante da PGE/PROFIS e Nego Provimento ao Recurso Voluntário, uma vez 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 o Convênio nº 76/94, combinado com o artigo 61, I do RICMS/BA.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração n.º 269204.0903/05-3, lavrado contra **IBOTIRAMA COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$112.824,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR